

## Non Profit News

Newsletter für steuerbegünstigte Einrichtungen

### Aktuelles im Gemeinnützigkeitsrecht

#### Spendenrecht in Deutschland

Wie bereits angekündigt, hat der Bundesrat in seiner Sitzung am 21.09.2007 nunmehr dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements zugestimmt. Das Gesetz tritt damit rückwirkend zum 01.01.2007 in Kraft. Wie bereits in den vorigen Non Profit News mehrfach angesprochen, gelten damit nun folgende Eckpunkte:

- Erhöhung des Sonderausgabenabzugs für Vermögensstockspenden von € 307.000 auf € 1.000.000
- Gewährung des Sonderausgabenabzugs für Vermögensstockspenden nicht nur bei Stiftungserrichtung, sondern auch bei Zustiftungen
- Vereinheitlichung der steuerbegünstigten Zwecke nach der Abgabenordnung und dem Einkommensteuergesetz (§ 52 AO)
- Erhöhung des sogenannten Übungsleiterfreibetrags von € 1.848 auf € 2.100
- Einführung eines Steuerfreibetrags für Einkünfte aus Tätigkeiten für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Organisationen in Höhe von € 500

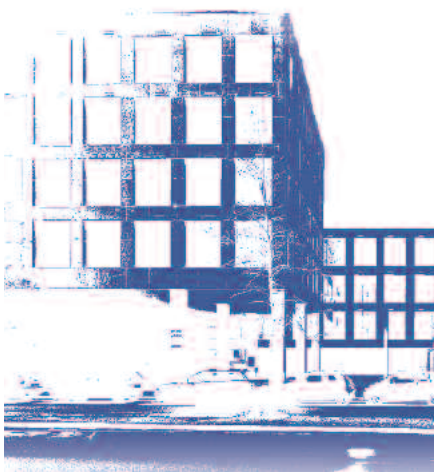
#### Spendenrecht in Europa

Mit Beschluss vom 09.05.2007 hat der BFH dem EuGH mehrere Fragen betreffend den Sonderausgabenabzug von Spenden an Einrichtungen in EU-Mitgliedstaaten zur Vorabentscheidung vorgelegt. Fraglich ist danach insbesondere,

- ob Sachspenden in Form von Gegenständen des täglichen Gebrauchs eines Angehörigen eines Mitgliedstaats an Einrichtungen, die ihren Sitz in einem anderen Mitgliedstaat haben und die nach dem Recht ihres Mitgliedstaats als gemeinnützig anerkannt sind, vom Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 EG) umfasst sind;
- ob, falls die erste Frage bejaht wird, es der Kapitalverkehrsfreiheit widerspricht, wenn nach dem Recht eines Mitgliedstaats Spenden an gemeinnützige Einrichtungen nur dann steuerbegünstigt sind, wenn Letztere in diesem Mitgliedstaat ansässig sind.

In dem zugrundeliegenden Verfahren hatte der deutsche Steuerpflichtige Sachspenden an eine in Portugal ansässige und nach dortigem Recht gemeinnützige Einrichtung erbracht. Das deutsche Finanzamt hat im Rahmen der Einkommensteuererklärung die Spenden nicht als Sonderausgaben zum Abzug zugelassen. Der BFH bestätigt in zweiter Instanz, dass der vom Steuerpflichtigen angefochtene Einkommensteuerbescheid nach deutschem Recht rechtmäßig ist.

Die zugrundeliegenden deutschen Rechtsvorschriften könnten jedoch gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 56 EG verstoßen. Eine Definition des Begriffs des Kapitalverkehrs enthält das Gemeinschaftsrecht nicht und auch der EuGH hat sich zu dieser Frage bislang nicht geäußert. Der BFH stellt somit fest, dass der Begriff des Kapitalverkehrs nach in der Literatur vertretener Auffassung grundsätzlich eine Anlageabsicht im weiteren Sinne erfordert.



Unter Zugrundelegung dieser Auffassung fiele die Zuwendung von Spenden wohl nicht unter den Begriff des Kapitalverkehrs. Allerdings lassen sich auch Gegenargumente anführen, wonach auch fremdnützige Vermögensübertragungen unter den Begriff des Kapitalverkehrs fallen könnten.

Für den Fall, dass Sachspenden vom Regelungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit erfasst werden, ist die Folgefrage zu beantworten, ob es mit den Art. 56 ff. EG vereinbar ist, dass in einem Mitgliedstaat Spenden für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke nur dann steuerbegünstigt sind, wenn sie an eine im Inland ansässige Einrichtung geleistet werden.

Diese Frage ist nicht bereits durch das Urteil des EuGH in der Rechtssache Stauffer (vgl. unser Bericht in den Non Profit News 4/2006) entschieden worden, da es in dem genannten Verfahren um die Frage ging, ob eine Stiftung mit Sitz und Leitung in Italien in Deutschland von der Körperschaftsteuer zu befreien war.

Eine Beschränkung des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts in der Weise, dass die Förderung den Staatsangehörigen oder Bewohnern Deutschlands zugute kommen muss, wie sie in Deutschland zum Teil vertreten wird, nehmen EuGH und BFH nicht an. Das BMF vertritt insoweit eine restriktivere Auffassung (vgl. BMF, Schreiben v. 20.09.2005, BStBl. I 2005, S. 902).

Selbst wenn man jedoch, wozu der BFH zu neigen scheint, Spenden an Einrichtungen in anderen Mitgliedstaaten als vom Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit erfasst ansehen will, dürfte dies nicht zur Bejahung der eingangs wiedergegebenen zweiten Vorlagefrage führen. Denn das Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung setzt auch eine wirkungsvolle Kontrolle von Steuererklärungen voraus. Das sogenannte Deklarationsprinzip bedarf daher regelmäßig der Ergänzung durch das sogenannte Verifikationsprinzip. Der BFH bezweifelt allerdings in seinem Beschluss, dass es dem Gebot der Verhältnismäßigkeit entspreche, wenn die deut-

sche Finanzverwaltung verpflichtet würde, die steuerlichen Verhältnisse in Deutschland nicht ansässiger Rechtsträger zu prüfen. Es hätte dann jeder Steuerpflichtige in der Hand, durch Gewährung von gegebenenfalls auch sehr niedrigen Spenden, die Prüfung der Gemeinnützigkeit von Einrichtungen in einem anderen Mitgliedstaat nach deutschen Vorschriften zu erzwingen.

Der BFH hält daher eine Beschränkung der steuerlichen Begünstigung von Spenden an im Inland ansässige Einrichtungen gemäß Art. 58 Abs. 1 Buchst. a) EG für zulässig. Danach berührt das Verbot von Beschränkungen des Kapitalverkehrs die Zulässigkeit solcher Vorschriften nicht, die Steuerpflichtige mit unterschiedlichem Wohn- oder Kapitalanlageort unterschiedlich behandeln, wenn sie keine willkürliche Diskriminierung oder verschleierte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs darstellen. Die fehlende Harmonisierung des Gemeinnützigkeitsrechts dürfe von der Rechtsprechung nicht dadurch unterlaufen werden, dass den Mitgliedstaaten die Aufklärung der tatsächlichen Verhältnisse von Rechtsträgern in anderen Mitgliedstaaten und deren steuerrechtliche Beurteilung aufgebürdet werde, obwohl gegenüber diesen Rechtsträgern keine Steueransprüche bestehen.

Ob der EuGH sich dieser Argumentation anschließen wird, kann derzeit kaum zuverlässig eingeschätzt werden. Bereits in der Vergangenheit hat der EuGH mehrfach im Interesse einer wirksamen Durchsetzung der Grundfreiheiten nationale Vorschriften für europarechtswidrig angesehen, die aus Sicht der Mitgliedstaaten von europarechtlichen Ausnahmenvorschriften gedeckt waren.

## **Recht gemeinnütziger Forschungseinrichtungen**

In den Non Profit News 3/2007 hatten wir das Urteil des BFH vom 04.04.2007 zu § 68 Nr. 9 AO besprochen. An dieser Stelle wollen wir der Frage nachgehen, welche Schlüsse sich aus dem Urteil für

die Rechtsformwahl gemeinnütziger Einrichtungen ziehen lassen.

## **Konsequenz bei Nichterfüllung des Finanzierungserfordernisses des § 68 Nr. 9 AO**

Wie bereits in unserem letzten Newsletter ausführlich dargelegt, folgt aus der Nichterfüllung der Voraussetzungen des § 68 Nr. 9 AO unmittelbar, dass die Einkünfte aus dieser Tätigkeit nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind und insoweit nicht der ermäßigte Umsatzsteuersatz anzuwenden ist.

Die Einrichtung kann jedoch gleichwohl nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit sein und einen körperschaftsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Ein Verlust der Körperschaftsteuerbefreiung tritt lediglich dann ein, wenn die Auftragsforschung als eigenständiger Zweck neben die Eigenforschung tritt und hierdurch gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO verstoßen wird oder die Körperschaft entgegen § 55 AO vorrangig und nicht nur nebengeordnet ihre eigenen wirtschaftlichen Interessen oder die ihrer Mitglieder fördert. Die Erzielung des überwiegenden Teils der Einkünfte im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs begründet dem BFH zufolge für sich genommen nicht bereits einen Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit gemäß § 55 AO. Wirtschaftliche Tätigkeiten zur Erhöhung der Einnahmen und damit der gemeinnützig zu verwendenden Mittel sind nach Auffassung des BFH unschädlich, wenn sie nicht zum Selbstzweck werden.

## **Schlüsse für Rechtsformwahl gemeinnütziger Forschungseinrichtungen**

Die Empfehlung, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gemeinnütziger Einrichtungen als Tochtergesellschaften zu führen, kann von daher nur nach eingehender Prüfung des jeweiligen Einzelfalls ausgesprochen werden. Dabei wird die durch entsprechende Ausgliederungen zu erreichende Transparenz und Haftungsprivilegierung mit den steuerrechtlichen Konsequenzen abzuwägen sein.

## Gestaltungsziel bei Ausgliederungen

Grundsätzlich wird mit einer im Wege der Einzel- oder Gesamtrechtsnachfolge möglichen Ausgliederung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe das Ziel verfolgt, bestimmte Tätigkeiten und damit in Zusammenhang stehende Vermögenswerte auf rechtlich selbständige Rechtsträger gegen Gewährung von Anteilen oder Mitgliedschaftsrechten zu übertragen. Für die Steuerbegünstigung der übertragenden Körperschaft ist dies regelmäßig dann gemeinnützigkeitsrechtlich unbedenklich, wenn mit der Ausgliederung kein Vermögensverlust eintritt. Ein solcher Verlust tritt nicht ein bei der Übertragung von Vermögenswerten auf selbständige Kapitalgesellschaften, deren Alleingesellschafterin die gemeinnützige Körperschaft ist. Wird jedoch gegen das Gebot der Vermögensbindung verstoßen, was insbesondere auch in Fällen des Formwechsels denkbar ist, droht eine Nachversteuerung für die vergangenen zehn Jahre gemäß § 61 Abs. 3 AO. Dabei wären grundsätzlich alle Steuerbescheide, in denen vom Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerbegünstigungen wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke ausgegangen wird, rückwirkend zu ändern.

In Fällen der Ausgliederung wird die Beteiligung der gemeinnützigen Einrichtung an der Kapitalgesellschaft regelmäßig dem Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung zuzuordnen sein. Aufgrund der Beteiligung wird ein Verstoß gegen das Gebot der Vermögensbindung in der Regel nicht drohen. Die Beteiligung kann allerdings einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellen, wenn die Körperschaft tatsächlich einen entscheidenden

Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft nimmt und damit am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt. Ein solcher Einfluss liegt nicht bereits in der Wahrnehmung der gesetzlichen Gesellschafterrechte, sondern erst in einem aktiven Eingreifen in die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft. Hiervon ist stets auszugehen bei Vorliegen einer Personalunion hinsichtlich der Geschäftsführung in der Beteiligungsgesellschaft und der steuerbegünstigten Körperschaft. Bei derartigen Fallgestaltungen tritt der gewünschte Effekt der Erzielung steuerbegünstigter Einnahmen im Bereich der Vermögensverwaltung nicht ein.

## Besonderheiten aufgrund des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 04.04.2007

Vor dem Hintergrund der oben dargestellten Auffassung des BFH zum Verlust der Gemeinnützigkeit aufgrund des Vorliegens wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe dürfte die bisher teils ausgesprochene generelle Empfehlung der Ausgliederung im Fall eines rein zahlenmäßigen Überwiegens des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zu modifizieren sein. Lediglich in den Fällen, in denen auch nach den aktuellen Ausführungen des BFH der Verlust der Gemeinnützigkeit droht, sollte über gesellschaftsrechtliche Maßnahmen der beschriebenen Art nachgedacht werden. Dabei werden die Umstände des jeweiligen Einzelfalles zu berücksichtigen sein, denn nur wenn tatsächlich steuerbegünstigte Einkünfte geschaffen werden, wird die Umwandlung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zum Zwecke des Erhalts der gemeinnützigen Körperschaft im Übrigen sinnvoll sein können.

## Veranstaltungen

### Stiftungssymposium am 04.12.2007, 15 Uhr, in München

Im Rahmen des diesjährigen Stiftungssymposiums werden wir insbesondere ausführlich über das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements berichten. Daneben werden Fragen der Organhaftung sowie der Kapitalerhaltung im Mittelpunkt der Vorträge stehen. Abgerundet wird die Veranstaltung durch einen Vortrag zum Thema Stiftungsmarketing und Fundraising.

Bei Interesse übersenden wir Ihnen gerne eine Einladung zu der Veranstaltung. Bitte wenden Sie sich hierzu an einen der unten genannten Mitarbeiter oder melden Sie sich direkt per E-Mail bei Ruth Janke an ([rjanke@deloitte.de](mailto:rjanke@deloitte.de)).

## Hinweis

Bitte kontaktieren Sie Gabriele Maurer ([gmaurer@deloitte.de](mailto:gmaurer@deloitte.de)), wenn dieser Newsletter an eine andere E-Mail-Adresse geschickt werden soll oder Sie ihn nicht mehr erhalten wollen.

## Redaktion

Dr. Rudolf Pauli  
Tel +49 89 29036-8342  
[rpauli@deloitte.de](mailto:rpauli@deloitte.de)

Andreas Schulz  
Tel +49 89 29036-8302  
[aschulz@deloitte.de](mailto:aschulz@deloitte.de)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Broschüre oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Die Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu, einen Verein schweizerischen Rechts, dessen Mitgliedsunternehmen einschließlich der mit diesen verbundenen Gesellschaften. Als Verein schweizerischen Rechts haften weder Deloitte Touche Tohmatsu als Verein noch dessen Mitgliedsunternehmen für das Handeln oder Unterlassen des/der jeweils anderen. Jedes Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig, auch wenn es unter dem Namen „Deloitte“, „Deloitte & Touche“, „Deloitte Touche Tohmatsu“ oder einem damit verbundenen Namen auftritt. Leistungen werden jeweils durch die einzelnen Mitgliedsunternehmen, nicht jedoch durch den Verein Deloitte Touche Tohmatsu erbracht. Copyright © 2007 Deloitte & Touche GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.