

**Die Gemeinnützigkeit bei Gesellschaften mit beschränkter
Haftung und deren steuerlichen Folgen**

D i p l o m a r b e i t

**an der Fachhochschule der Sächsischen Verwaltung Meißen
Fachbereich Steuer- und Staatsfinanzverwaltung**

**vorgelegt von
Manuela Feher
aus Leipzig**

Meißen, 24.01.2006/23.01.2006

Inhaltsverzeichnis

<u>Abkürzungsverzeichnis.....</u>	<u>IV</u>
<u>Vorwort.....</u>	<u>V</u>
1 Einführung.....	1
1.1 Geschichte des Gemeinnützigkeitsrechts.....	2
1.2 Zweck der Steuervergünstigung bei Gemeinnützigkeit	4
2 Entwicklung und Bedeutung der GmbH.....	6
3 Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen.....	7
3.1 Selbstlosigkeit.....	7
3.2 Ausschließlichkeit.....	8
3.3 Unmittelbarkeit.....	8
3.4 Mittelverwendung.....	9
3.4.1 Verwendung zu satzungsfremden Zwecken.....	9
3.4.2 Zuwendungsverbot.....	10
3.4.3 Verbot der Parteienfinanzierung.....	10
3.4.4 Rückzahlung von Kapitalanteilen und Sacheinlagen.....	10
3.4.5 Zweckfremde Begünstigung.....	10
3.4.6 Grundsatz der Vermögensbindung.....	11
3.4.7 Zeitnahe Mittelverwendung.....	11
3.4.8 Verlustbehandlung.....	12
4 Steuerbegünstigte Zwecke.....	14
4.1 Gemeinnützige Zwecke.....	14
4.2 Mildtätige Zwecke.....	15
4.3 Kirchliche Zwecke.....	15
4.4 Zwecke der LeISA gGmbH.....	16
5 Steuerlich unschädliche Betätigungen.....	17
5.1 Mittelbeschaffung.....	17
5.2 Mittelzuwendung.....	18
5.3 Überlassung von Arbeitskräften.....	18
5.4 Überlassung von Räumen.....	19
5.5 Rücklagen.....	19
5.5.1 Gebundene Rücklagen.....	20
5.5.2 Freie Rücklagen.....	21
5.6 Gesellige Zusammenkünfte.....	22
5.7 Mittelzuführung zum Vermögen.....	23
6 Anforderungen an die Satzung und die Geschäftsführung.....	24
6.1 Formelle Satzungsmäßigkeit.....	24
6.2 Satzungsmäßige Vermögensbindung.....	26
6.3 Tatsächliche Geschäftsführung.....	26
7 Tätigkeitsbereiche.....	28
7.1 Ideeller Bereich.....	28
7.2 Vermögensverwaltung.....	29
7.3 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.....	30
7.3.1 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.....	30
7.3.2 Zweckbetrieb.....	32
7.3.3 Abgrenzungsproblematik zwischen steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Zweckbetrieb.....	34
7.4 Abgrenzungsproblematik bei Vermögensverwaltung und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.....	34
8 Behandlung der steuerbegünstigten Körperschaft nach den Einzelsteuergesetzen.....	35
8.1 Körperschaftsteuer.....	35
8.2 Gewerbesteuer.....	37
8.3 Umsatzsteuer.....	38
8.4 Lohnsteuer.....	40

8.5 Grundsteuer.....	40
8.6 Erbschaft- und Schenkungsteuer.....	41
8.7 Lotteriesteuer.....	42
9 Resümee.....	43
<i>Anlagenverzeichnis.....</i>	<i>V</i>
<i>Literaturverzeichnis.....</i>	<i>XII</i>
<i>Rechtsquellenverzeichnis.....</i>	<i>XIII</i>
<i>Eidesstattliche Erklärung.....</i>	<i>XIV</i>

Abkürzungsverzeichnis

AO	Abgabenordnung
BStBl	Bundessteuerblatt
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz
EStDV	Einkommensteuerrichtlinienverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
ff.	fortfolgende
GewStG	Gewerbsteuergesetz
gGmbH	Gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
GrStG	Grundsteuergesetz
GrStR	Grundsteuerrichtlinie
H	Hinweis
HR	Handelsregister
insb	insbesondere
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStH	Körperschaftsteuerhinweise
m.w.N.	Mit weiteren Nachweisen
R	Richtlinie
RStBl	Reichssteuerblatt
Rz.	Randziffer
StAnpG	Steueranpassungsgesetz
UStG	Umsatzsteuergesetz
VStG	Vermögenssteuergesetz

Vorwort

Schwerpunkt dieser Diplomarbeit ist das Gemeinnützigkeitsrecht, welches im zweiten Teil des dritten Abschnitts der Abgabenordnung geregelt ist. Im Gliederungspunkt 2 gehe ich kurz auf die Rechtsform der GmbH ein. Der Gliederungspunkt 8 beleuchtet die Regelungen der Einzelsteuergesetze, die sich auf den Begriff der Gemeinnützigkeit der Abgabenordnung beziehen und die Steuervergünstigungen regeln.

Regelungen, die nicht auf die gGmbH zutreffen, zum Beispiel spezielles Stiftungs- und Vereinsrecht sind nicht Bestandteil dieser Arbeit.

Im allgemeinen Sprachgebrauch wird unter dem Begriff „Gemeinnützigkeit“ nicht nur die Gemeinnützigkeit im Sinne des § 52 AO verstanden, sondern umfasst die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke gleichermaßen. In der vorliegenden Arbeit wurde der Einfachheit halber auch so verfahren.

Ich habe die Arbeit so aufgebaut, dass ich zu Beginn der meisten Gliederungspunkte die jeweilige Theorie anspreche und dann auf das praktische Beispiel, die LeISA gGmbH, eingehe.

Die LeISA gGmbH ist gemeinnütziger Träger für moderne soziokulturelle Projekte in Leipzig. Sie betreibt das Soziokulturellen Zentrum „Die VILLA“ im Zentrum der Stadt. Die neun festen Mitarbeiter bieten, unterstützt von bis zu 70 Freiwilligen, Auszubildenden, Honorarkräften, Praktikanten, Kurzzeitbeschäftigten und ähnlichen, wöchentlich mehr als 30 verschiedene Angebote und Projekte in den Bereichen offene Kinder- und Jugendarbeit, Medienarbeit und Veranstaltungsbetrieb. Darüber hinaus stellen Jugend-Freiwilligendienst und internationale Angebote weitere Arbeitsschwerpunkte dar.

LeISA wurde 2004 von den gemeinnützigen Leipziger Vereinen VILLA e.V., Medienwerkstatt Die Fabrik e.V. und Förderverein Kinder- & Jugend-Villa e.V. gegründet, um die Projekte und die Mitarbeiter der drei Vereine zusammen zu führen. LeISA verfügt so über eine über 15-jährige Erfahrung in der Kinder- und Jugendarbeit sowie Soziokultur.

Da die LeISA gGmbH erst im Jahr 2004 gegründet wurde, liegen mir noch keine Bilanzen vor, die für ihre Tätigkeiten aussagekräftig genug sind. Im Rumpfwirtschaftsjahr 2004 wurden noch keine inhaltsreichen Aktivitäten vorgenommen und der Abschluss für das Jahr 2005 ist noch nicht fertiggestellt.

Die Informationen über die LeISA, welche ich in der vorliegenden Arbeit verwendet habe, stammen aus der Satzung der LeISA, der Homepage www.villa-leipzig.de und von den Aussagen des Geschäftsführers Oliver Reiner.

1 Einführung

Der Großteil der Marktteilnehmer wird vom erwerbswirtschaftlichen Gewinnstreben geleitet. Es gibt jedoch auch Akteure, welche mit ähnlichem äußerlichen Verhalten am Markt erscheinen, aber nicht vom Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben gelenkt werden. Sie streben nach der Erfüllung des Zwecks, welcher im Interesse des Gemeinnutzes liegt.

Da diese Tätigkeiten der Allgemeinheit dienen, soll das Finanzamt nicht durch Zugriff auf die Erträge die Aktivitäten einschränken. Deswegen sehen Einzelsteuergesetze, wie zum Beispiel das Körperschaftsteuergesetz (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG), das Gewerbesteuergesetz (§ 3 Nr. 6 GewStG) und das Grundsteuergesetz (§ 3 Abs. 1 Nr. 3b, 4 und 6 GrStG) Sonderregelungen für gemeinnützige Körperschaften vor.

Auch erfahren freigiebige Zuwendungen, Unterstützungsleistungen und dergleichen durch Dritte eine bevorzugte Behandlung, wenn diese förderungswürdigen Organisationen zukommen.

Ferner knüpfen Zuschüsse aus öffentlicher Hand am Begriff der Gemeinnützigkeit an. Es kommt also offensichtlich der Definition dessen was gemeinnützig und dementsprechend förderungswürdig ist, und dem was keine Sonderbehandlung erfährt, ganz erhebliche Bedeutung zu. Es ist daher wichtig, dass in beide Richtungen geprüft wird. Gemeinnützige Organisationen dürfen von der Begünstigung nicht ausgeschlossen werden und erwerbswirtschaftliche Unternehmungen nicht ungerechtfertigt Förderungen erfahren.

Die einschlägigen Normen sind in den §§ 51 bis 68 der AO festgehalten.

Steuervergünstigungen im Rahmen der gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke können nur Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 1 KStG gewährt bekommen. Hauptsächlich handeln Vereine und Stiftungen gemeinnützig. Die Rechtsform der GmbH als gemeinnützige Körperschaft ist eher selten, da häufig die Finanzen für die Gründung, speziell für die Erbringung des Stammkapitals fehlen.

Steuervergünstigungen auf Grund Gemeinnützigkeit können nur unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften genießen. Sitz oder Geschäftsleitung müssen im Inland sein.

Natürliche Personen oder Personengesellschaften können nicht als gemeinnützig anerkannt werden und die einschlägigen Steuervergünstigungen in Anspruch nehmen.

1.1 Geschichte des Gemeinnützigkeitsrechts

Bereits in den Steuergesetzen der Steuerhoheit der Länder (bis 1919) waren Steuererleichterungen für die Betätigungen gemeinnütziger Art geregelt. In den § 2 Ziffer 5 und § 6 Ziffer 2 KStG 1920 und § 5 Ziffer 7 VStG 1922 waren steuerliche Vergünstigungen bei Erfüllung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke vorgesehen. Diese wurden größtenteils in das Körperschaftsteuergesetz 1925 übernommen und im Laufe der Geltungsdauer dieses Gesetzes um die Voraussetzung ergänzt, dass kein über die Vermögensverwaltung hinausgehender wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zulässig ist.

Anfänglich enthielten die Gesetze und Durchführungsverordnungen noch unterschiedliche Definitionen für gemeinnützige, kirchliche und mildtätige Zwecke. Mit den §§ 17 bis 19 StAnpG vom 16.10.1934 wurde eine einheitliche Definition für alle Steuerarten erklärt. Die erste Gemeinnützigkeitsverordnung wurde am 16.12.1941 erlassen (RStBl 1941 S. 937).

„Diese Gemeinnützigkeitsverordnung, die wie das Steueranpassungsgesetz von nationalsozialistischem Gedankegut beeinflusst war, enthielt nähere Vorschriften über die satzungsmäßigen und tatsächlichen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen, die Ausschließlichkeit, die Unmittelbarkeit, die Vermögensbindung und über wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Unter welchen weiteren Voraussetzungen und in welchem Umfang bei den einzelnen Steuern Erleichterungen in Betracht kamen, bestimmte sich – wie vorher und jetzt noch – nach den Bestimmungen der einzelnen Steuergesetze.“¹

Formale Änderungen wurden nach Kriegsende nötig, sie sind in der Anlage 1 B zur Verordnung zur Änderung der EStDV vom 16.10.1948 aufgeführt. Mit dem

¹ Kießling, Heinz/Buchna, Johannes, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, Die steuerlichen Begünstigungen für Vereine, Stiftungen und andere Körperschaften – steuerliche Spendenbehandlung, 7. Auflage, o. Ort, 2000, S. 16.

Rundschreiben der Finanzverwaltung des vereinigten Wirtschaftsgebiets vom 5.09.1949 wurden Zweifelsfragen geklärt.

„Aufgekommene Zweifel an der Rechtsgültigkeit der (geänderten) Gemeinnützigkeitsverordnung wurden von den Gerichten bestätigt, die einige Bestimmungen der Gemeinnützigkeitsverordnung für rechtsungültig erklärten.“² Durch die Gemeinnützigkeitsverordnung vom 24.12.1953 wurden in der Bundesrepublik Deutschland die bestehenden Rechtsunsicherheiten beseitigt, gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder erläuterten diese.

Am 01.01.1977 trat die Abgabenordnung 1977 in Kraft. Die Regelungen der §§ 17 bis 19 StAnpG und die in der Gemeinnützigkeitsverordnung enthaltenen Vorschriften wurden unter Beibehaltung der Grundkonzeption in die §§ 51 bis 68 AO übernommen. Das Steueranpassungsgesetz und die Gemeinnützigkeitsverordnung wurden aufgehoben.

Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung wurde mit dem Schreiben des BMF vom 24.09.1987 veröffentlicht. Dieser trat an die Stelle des Einführungserlasses zur Abgabenordnung vom 01.10.1976.

Als das Steuerbereinigungsgesetz 1986 beraten wurde, hat der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages eine Vielzahl von Änderungsvorschlägen zum Gemeinnützigkeitsrecht gemacht. Das Gemeinnützigkeitsrecht sei vor allem bei der Abgrenzung zur reinen Freizeitgestaltung in einem unbefriedigenden Zustand. Es sei ein „Flickenteppich“ und insgesamt nicht mehr stimmig.³

Daraufhin setzte die Bundesregierung eine Sachverständigenkommission ein, welche Vorschläge zur Verbesserung und Vereinfachung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts erarbeiten sollte. Die Sachverständigenkommission regte an, einen abschließenden Katalog der Gemeinwohlzwecke aufzunehmen, um die Förderung eigennütziger Zwecke der Mitglieder der Körperschaften auszuschließen. Ebenso sollte der Sport nicht mehr als gemeinnützig und somit auch nicht als spendenbegünstigt behandelt werden.

„Der Gesetzgeber hat sich mit dem zum 01.01.1990 in Kraft getretenen Gesetz zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsbesteuerung – Vereinsförderungsgesetz – vom 18.12.1989 (BStBl 1989 I S. 499) jedoch weitgehend von den

² Kießling/Buchna, S. 16.

³ Vgl. Kießling/Buchna, Seite 17.

Vorschlägen der Gutachter gelöst.“⁴ Entgegen der Gutachter wurden ausdrücklich noch bestimmte Freizeit Zwecke hinzugefügt und die Besteuerung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und sportlichen Veranstaltungen vereinfacht.

Mit dem Inkrafttreten der Änderung der §§ 48 ff. EStDV zum 01.01.2000 wurde das sogenannte Durchlaufspendenverfahren abgeschafft. Die Körperschaften, welche steuerbegünstigte Zwecke im Sinne des § 10b EStG fördern, sind nun zum unmittelbaren Empfang von Spenden und zu Ausstellung steuerwirksamer Spendenbestätigungen berechtigt.

1.2 Zweck der Steuervergünstigung bei Gemeinnützigkeit

Steuern werden erhoben, damit Staat und Kommunen ihre öffentlichen Aufgaben finanzieren können. Ein Teil dieser Aufgaben kann aber auch von privaten Institutionen übernommen werden, zum Beispiel Vorsorgeverwaltung mit den Aufgaben auf den Gebieten des Unterrichts, der Bildung und vor allem der Gesundheitspflege, die Sozialverwaltung mit Aufgaben auf den Gebieten der Ausbildungs- und Wissenschaftsförderung.⁵

Es dient der Entlastung des Staates, wenn private Initiativen, gerade im Wohlfahrtsstaat, gemeinnützige Aufgaben übernehmen. Meist können sie auch effizienter und sachgerechter als staatliche Institutionen agieren. Deswegen unterstützt der Staat die private Selbstlosigkeit durch Steuerbefreiungen und sonstige steuerrechtliche Begünstigungen. Aber auch die Spenden an gemeinnützige Körperschaften werden durch Abzug von der Steuerbemessungsgrundlage begünstigt.

Die Rechtfertigung dieser Steuerbegünstigungen liegt darin, dass der Staat diese Aufgaben ohne die privaten Einrichtungen selbst durch Einsatz von Steuermitteln übernehmen müsste. Durch die Steuerbefreiungen und Steuervergünstigungen können gemeinnützige Körperschaften, ohne die finanzielle Belastung durch Steuern, ihre Mittel gezielt für das Gemeinwohl einsetzen.

Jedoch fördert das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht auch privatnützige Freizeitgestaltungen, die vorrangig den Mitgliedern der Organisation zu Gute kommen. Dies wird in der Schweiz und in Österreich nicht so gehandhabt. Seit dem 01.01.2000 sind zwar Mitgliedsbeiträge an Vereine, die überwiegend

⁴ Kießling/Buchna, S. 17.

⁵ Vgl. Tipke in Tipke, Klaus/Kruse, Heinrich Wilhelm, Abgabenordnung Finanzgerichtsordnung, Kommentar zur AO und FGO, Köln Ergänzungslieferung 96, 2001, Tz. 4 vor § 51

Leistungen an ihre Mitglieder erbringen, vom steuerlichen Abzug ausgeschlossen, dennoch würde eine Reduktion des deutschen Gemeinnützigkeitsbegriffs den Vorstellungen der EG-Kommission entsprechen.⁶

⁶ Vgl. Tipke Tz. 5 vor § 51 m.w.N.

2 Entwicklung und Bedeutung der GmbH

Im Jahre 1892 wurde ohne geschichtliches Vorbild die Rechtsform der GmbH geschaffen. Zuvor gab es als Kapitalgesellschaft nur die Form der Aktiengesellschaft. Diese richtet sich von ihrer Struktur her an eine große Zahl von Gesellschaftern, was zu hohen Kosten bei Gründung und Verwaltung führt. Der unternehmerische Mittelstand suchte nach einer Kapitalgesellschaft mit der Möglichkeit, die persönliche Haftung zu beschränken. Des weiteren brauchte man eine Gesellschaft mit vergleichsweise geringem Kapitalbedarf und kleinem Gesellschafterkreis.⁷

Seit dem hat die Bedeutung der GmbH stetig zugenommen. Ihre Zahl hat sich von 80.146 Ende 1970 auf 451.414 im Jahr 2003 erhöht.⁸

Laut § 1 GmbHG kann eine GmbH zu jedem gesetzlich zulässigen Zweck gegründet werden. Es ist jedoch vergleichsweise selten, dass die Rechtsform der GmbH für gemeinnützige Zwecke gewählt wird. Häufiger sind in diesem Bereich Stiftungen oder Vereine. Ein Grund dafür ist, dass sich die Ziele von GmbH und Gemeinnützigkeit im allgemeinen Verständnis einander widersprechen. Die gängige Meinung sieht die GmbH als nach Gewinn strebend an, wo hingegen eine Gewinnerzielung bei der Gemeinnützigkeit als ausgeschlossen gilt.

Das GmbHG sieht keine Ausnahmen für steuerbegünstigte Körperschaften vor, deshalb findet dieses Gesetz auch unmittelbar für gGmbHs Anwendung.

⁷ Vgl. van Randenborgh in Handbuch der Gemeinnützigkeit, Verlag C.H.Beck München 2000, §4 Rz. 1.

⁸ nach telefonischer Auskunft Herr Krug, statistisches Bundesamt.

3 Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen

Die Voraussetzungen der Steuervergünstigung ist im § 59 AO geregelt. Aus dem Gesetzestext geht hervor, dass sowohl die Satzung, als auch das tatsächliche Handeln der Körperschaft den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts entsprechen müssen. Aus der Satzung muss direkt ersichtlich sein, welchen (steuerbegünstigten) Zweck die Körperschaft ausübt und dass sie diesen selbstlos, ausschließlich und unmittelbar verfolgt. Ein weiterer Anspruch ist die in § 61 AO geforderte Vermögensbindung. Es ist ausgeschlossen, dass das Unterhalten wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe, welche keine Zweckbetriebe sind, und die Vermögensverwaltung Satzungszweck sind.⁹

Die Satzung der LeISA gGmbH entspricht diesen Voraussetzungen. Aus ihr ist direkt ersichtlich, dass die Gesellschaft unter anderem die Jugendhilfe und den Völkerverständigungsgedanken fördert, welche wiederum gemeinnützige und als besonders förderungswürdige Zwecke anerkannt sind. Die Organisation handelt tatsächlich nach ihrer Satzung.

3.1 Selbstlosigkeit

Eine Körperschaft ist selbstlos, wenn sie keine primär eigenwirtschaftlichen Zwecke verfolgt, ihr Vermögen satzungsgemäß bindet, ihre Mittel zeitnah und nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet.

Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn wirtschaftliche Zwecke mit untergeordneter Bedeutung betrieben werden, solange diese Tätigkeit der Gesamtbetrachtung nicht das Gepräge gibt.¹⁰ Eine Non-Profit-Organisation darf nicht darauf ausgerichtet sein, eigenes Einkommen zu erwirtschaften oder eigenes Vermögen zu mehren. Die erwirtschafteten Mittel müssen für den ideellen Zweck verwendet werden. Der Gesetzgeber will damit verhindern, dass wirtschaftliche Organisationen unter dem Deckmantel der Gemeinnützigkeit, Mittel, die einzelnen Personen dienen, der Besteuerung entzieht.

Die LeISA gGmbH handelt selbstlos. Sie verwendet die Mittel, die ihr durch die Tätigkeiten des ideellen Bereichs, der Vermögensverwaltung, der Zweckbetriebe

⁹ Vgl. AEAO zu § 59, Tz. 1.

¹⁰ Vgl. AEAO zu § 55, Tz. 1.

und der Geschäftsbetriebe zufließen ausschließlich für satzungsmäßige Zwecke. Dies ist in ihrer Satzung unter § 2 Nr. 4 so festgelegt.

Der Gesellschafter der LeISA gGmbH, der Förderverein Kinder- & Jugendvilla e.V., zieht keine Vorteile aus der gGmbH, ihm fließen weder Gewinne noch Leistungen zu.

3.2 Ausschließlichkeit

Es ist nicht zwingend erforderlich, dass jede einzelne Tätigkeit einer Körperschaft gemeinnützig zu sein hat, sie muss lediglich den gemeinnützigen Zweck fördern. Unter bestimmten Voraussetzungen sind geringfügige Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe oder wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unschädlich. Aber jede Tätigkeit, die der Mittelbeschaffung dienen soll, hat Gewinne zu erwirtschaften. So sind zu mindest in gewissen zeitlichen Grenzen ausgeglichene Ergebnisse zu erwirtschaften.¹¹

Ausschließlichkeit im Sinne des § 56 AO erfordert, dass jede Tätigkeit der Körperschaft auf die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist. Die Verfolgung mehrerer Zwecke ist möglich, wenn diese in die Satzung aufgenommen wurden.

Ausnahmen vom Grundsatz der Ausschließlichkeit lässt der § 58 AO zu.

Die Mittel, die der LeISA im Rahmen ihrer ideellen Tätigkeit, Vermögensverwaltung, Zweckbetriebe und wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zufließen, werden ausschließlich für die Förderung der Jugendhilfe, der internationalen Gesinnung, des Völkerverständigungsgedanken und kulturelle Zwecke verwendet.

Bis auf die steuerlich unschädlichen Betätigungen nach § 58 Nr. 3 ,4 , 6 und 7 AO weicht die LeISA gGmbH nicht vom Gebot der Ausschließlichkeit ab.

3.3 Unmittelbarkeit

Die Körperschaft hat ihre Zwecke selbst oder durch Hilfspersonen zu verwirklichen. Hilfsperson kann jede natürliche Person, Personenvereinigung oder juristische Person sein. Wichtig ist, dass diese Person weisungsgebunden ist und die gemeinnützige Körperschaft die Tätigkeit der Hilfsperson überwacht. Durch den Begriff „Hilfsperson“ wird klargestellt, dass diese unselbständig im Auftrag,

¹¹ Vgl. BMF-Schreiben vom 19.10.1998, BStBl. 1998 I S. 1423

auf Weisung und auf Rechnung der Organisation tätig wird. Keine Hilfsperson ist, wer selbstständig und weisungsunabhängig handelt.

Die Steuerbegünstigung einer Körperschaft ist unabhängig von der gemeinnützigkeitsrechtlichen Würdigung der Hilfsperson zu beurteilen¹², da nur Körperschaften im Sinne der Abgabenordnung gemeinnützig sein dürfen, jedoch zum Beispiel auch natürliche Personen als Hilfsperson eingesetzt werden können. Umgekehrt begründet das Tätigwerden der Hilfsperson noch keine eigene steuerbegünstigte Tätigkeit.

3.4 Mittelverwendung

Unter Mitteln sind Einnahmen aus dem ideellen Bereich, Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und des Zweckbetriebes, versteuerte Gewinne der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe und Vermögenswerte zu verstehen.¹³

Diese Mittel dürfen nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden, und zwar grundsätzlich zeitnah und vollständig.

3.4.1 Verwendung zu satzungsfremden Zwecken

Vermögensverwaltung und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sind zur Mittelbeschaffung erlaubt, soweit sie der Organisation nicht das Gepräge geben. Dementsprechend ist es schädlich, wenn in diesen Bereichen Verluste entstehen, da Mittel aus dem ideellen Bereich zum Verlustausgleich verwendet werden müssten. Ein solcher Ausgleich ist nur dann unschädlich, wenn der Verlust auf einer Fehlkalkulation beruht und die Mittel aus der gemeinnützigen Sphäre dieser innerhalb des auf dem Verlustentstehungsjahr folgenden Wirtschaftsjahr in entsprechender Höhe zurückgeführt wird.¹⁴ Ebenso unschädlich ist es, wenn Verluste eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeglichen werden, wenn dieser Betrieb in den vergangenen sechs Jahren dem ideellen Bereich der Organisation Gewinne in mindestens gleicher Höhe zugeführt hat.¹⁵

Die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe der LeISA gGmbH erwirtschaften momentan Gewinne. Ein Verlustausgleich kommt dementsprechend derzeit nicht in Betracht.

¹² Vgl. AEAO zu § 57 Tz. 2.

¹³ Vgl. König in Pahlke/König, Abgabenordnung, München, 2004, S. 531.

¹⁴ Vgl. AEAO zu § 55 Tz. 6.

¹⁵ Vgl. AEAO zu § 55 Tz. 4.

3.4.2 Zuwendungsverbot

Da gemeinnützige Körperschaften selbstlos und ausschließlich für ihre Satzungszwecke handeln müssen, ist es ausgeschlossen, dass Mitglieder oder Gesellschafter der Organisation Gewinnanteile oder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten dürfen. Die Verzinsung aus Kapitalanteilen ist daher unzulässig.¹⁶ § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 AO betrifft jedoch nicht den angemessenen Leistungsaustausch zwischen Mitglied beziehungsweise Gesellschafter und Körperschaft. Marktgerechte Entgelte sind für Arbeitnehmer, Vermieter oder Darlehnsgeber erlaubt.

3.4.3 Verbot der Parteienfinanzierung

Die mittelbare oder unmittelbare Unterstützung von politischen Parteien ist der gemeinnützigen Körperschaft untersagt.¹⁷ Umgekehrt verbietet der § 25 Abs. 1 S. 2 Nr. 2 Parteigesetz den politischen Parteien, Spenden von gemeinnützigen Körperschaften anzunehmen.

3.4.4 Rückzahlung von Kapitalanteilen und Sacheinlagen

Nach Ausscheiden der Gesellschafter oder Auflösung der Gesellschaft dürfen die Kapitalanteile nur zum Nennwert und Sacheinlagen nur zum gemeinen Wert zurückgezahlt werden. Die gegebenenfalls entstandenen Wertsteigerungen von den Anteilen und Sacheinlagen verbleiben bei der Körperschaft. Hierin liegt kein Verstoß gegen die Eigentumsgarantie des Artikel 14 Grundgesetz.¹⁸

Sollte auf die Rückerstattung verzichtet werden, liegt mit Verzichtserklärung eine Zuwendung vor, auf die Spendenabzug gewährt werden kann.

3.4.5 Zweckfremde Begünstigung

§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO verbietet die Begünstigung durch satzungsfremde Ausgaben oder unverhältnismäßig hoher Vergütung. So kann zum Beispiel das kostenlose Zurverfügungstellen von Räumlichkeiten für satzungsfremde Zwecke oder unverhältnismäßig hohe Gehälter, pauschalierte Aufwandsentschädigungen, Mieten und Zinsen zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen. „Ein

¹⁶ Vgl. Hüttemann, Rainer, Der neue Anwendungserlass zum Gemeinnützigkeitsrecht (§§ 51-68 AO) Frankfurt, 2002, S. 75.

¹⁷ Vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 1 S.3 AO.

¹⁸ Vgl. König, S. 533, m.w.N.

Leistungsaustausch, in dem sich Leistung und Gegenleistung gleichwertig gegenüberstehen, wird hiervon nicht berührt.¹⁹

3.4.6 Grundsatz der Vermögensbindung

Das in einer gemeinnützigen Körperschaft steuerbegünstigt gebildete Vermögen soll nicht nach Auflösung der Organisation für nicht-begünstigte Zwecke weiterverwendet werden. Grund dafür ist die Verhinderung einer Non-Profit-Organisation als Steuersparmodell. Deswegen ist es zwingend erforderlich, dass in der Satzung der Körperschaft geregelt ist, wem das Vermögen nach Beendigung zufällt, und dass dieses zu steuerbegünstigten Zwecken weiterverwendet wird. Es ist jedoch nicht notwendig, dass die Zwecke der übertragenden und aufnehmenden Körperschaft identisch sind.

Die LeISA gGmbH hat in ihrer Satzung unter § 2 Nr. 5 geregelt, dass ihr Vermögen nach Auflösung, Aufhebung oder sonstiger Beendigung der Gesellschaft oder bei Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke an den Förderverein Kinder- & Jugend-Villa e.V. fällt. Dieser ist verpflichtet, das Vermögen der LeISA unmittelbar und ausschließlich für die Förderung der Jugendhilfe, die Förderung internationaler Gesinnung und des Völkerverständigungsgedankens sowie die Förderung kultureller Zwecke zu verwenden.

3.4.7 Zeitnahe Mittelverwendung

Steuerbegünstigte Körperschaften sind verpflichtet, ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre Zwecke zu verwenden.²⁰ Zeitnah bedeutet, dass die Mittel spätestens im Wirtschaftsjahr nach dem Jahr des Zuflusses verwendet werden. Dies ist mit einer sogenannten Mittelverwendungsrechnung zu belegen.

Dies bedeutet nicht, dass Vermögen vergeudet oder tatsächlich gebundene Mittel verkauft werden sollen. „Die Körperschaft muss lediglich dafür Sorge tragen, dass liquide Mittel und vorhandene Vermögenswerte so zeitnah es bei wirtschaftlich sinnvoller Betätigung möglich ist, für satzungsmäßige Zwecke genutzt oder verbraucht werden.“²¹ Deswegen unterliegen rechtlich gebundene Kapitalvermögen (zum Beispiel Stammkapital), Sachen, die zur Einnahmeerzielung verwendet werden (zum Beispiel Mietwohngrundstücke) und

¹⁹ König, S. 533.

²⁰ Vgl. § 55 Abs.1 Nr. 5 S. 1 AO.

²¹ Hübschmann, Walter/Hepp, Ernst/Spitaler, Armin, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung Kommentar, Köln, o. Jahr, Rz. 106.

Rücklagen im Sinne des § 58 Nr. 6 und 7 AO nicht der Verwendungspflicht. Mittelverwendung ist nicht gleichbedeutend mit Mittelabfluss. Auch eine Rücklagenbildung stellt eine Verwendung dar.

Nach Aussagen des Geschäftsführers der LeISA gGmbH stellt sich für ihn die Frage der zeitnahen Mittelverwendung nicht. Einnahmen werden innerhalb von zirka zwei Monaten wieder verausgabt. Diese Vorschrift würde erst Bedeutung erlangen, wenn das Vermögen deutlich höher als der Umsatz wäre.

3.4.8 Verlustbehandlung

Zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit kann es kommen, wenn Verluste des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes oder der Vermögensverwaltung durch Mittel des ideellen Bereichs ausgeglichen werden. Dies ist zwar nicht direkt der Abgabenordnung zu entnehmen, es wird jedoch verlangt, „dass die Organe der Non-Profit-Organisation aus einer Ex-Ante-Perspektive mit einem Erfolg ihres wirtschaftlichen Handelns rechnen durften.“²²

Der BFH²³ hat, entgegen der Finanzverwaltung, entschieden, dass Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in der Vermögensverwaltung die Gemeinnützigkeit nicht schädigen, wenn die Marktsituation keine ertragsreiche Arbeit erlaubt und die wirtschaftliche Tätigkeit der Steigerung der Qualität der gemeinnützigen Arbeit dient.

Pflicht einer gemeinnützigen Körperschaft ist es, ihre Zwecke gegenwartsnah zu verfolgen. Dementsprechend ist es nicht zielführend, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu errichten, die erst nach geraumer Zeit Gewinne erwirtschaften. Nach Maßgabe der Finanzverwaltung muss der neu aufgebaute Geschäftsbetrieb innerhalb von drei Jahren ein ausgeglichenes Ergebnis aufweisen.

Entstehen in einem Geschäftsbetrieb Verluste, so ist es für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit unschädlich, wenn die Summe des Ausgleichs der Verluste durch den ideellen Bereich kleiner ist als die Summe der Gewinne des Geschäftsbetriebes, die dem ideellen Bereich in den sechs vorangegangenen Jahren zugeflossen ist. Ist der Verlust größer, so geht nach Auffassung der Finanzverwaltung die Gemeinnützigkeit im Jahr des Verlustes verloren. Es sei

²² Wotschofsky, Stefan/Mairock, Joachim, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht – Ein Überblick in: Steuer & Studium, Beilage 3/2003, S. 9.

²³ BFH vom 24.07.1996, BStBl 1996 II, S. 583.

denn, im Folgejahr wird durch den Geschäftsbetrieb wieder ein Gewinn erzielt, der den entstandenen (ausgeglichenen) Verlust deckt.²⁴

Unterhält eine Körperschaft mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, können die entstandenen Verluste auch untereinander egalisiert werden. Dies ist möglich, weil mehrere Geschäftsbetriebe für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens und für die Beurteilung der Buchführungspflicht als ein Geschäftsbetrieb behandelt werden.²⁵

Die Verlustbehandlung bezieht sich nur auf wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und die Vermögensverwaltung. Werden im ideellen Bereich Verluste erzielt, ist dies für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit unschädlich.

Die LeISA gGmbH unterhält momentan mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Hier wäre ein Verlustausgleich denkbar, jedoch erzielen diese Geschäftsbetriebe derzeit Gewinne. Die Zweckbetriebe der LeISA gGmbH erzielen in aller Regel Verluste, welche aber durch die Gewinne der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe ausgeglichen werden können.

²⁴ Vgl. BFH vom 24.07.1996.

²⁵ Vgl. AEAO zu § 64 Tz. 11.

4 Steuerbegünstigte Zwecke

Die steuerbegünstigenden Zwecke sind in den §§ 52 bis 54 der AO aufgeführt. Diese sind die gemeinnützigen (§ 52), mildtätigen (§ 53) und kirchlichen (§ 54) Zwecke.

Die Körperschaft an sich ist steuerbefreit, wenn sie die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 der AO erfüllt. Dies ist zu trennen von der Steuerbefreiung der Zuwendungen beim Zuwendungsgeber. Hier muss man noch zwischen Spenden und Mitgliedsbeträgen differenzieren. Die dazugehörigen Normen sind § 10b Abs. 1 EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG und § 48 EStDV.

4.1 Gemeinnützige Zwecke

Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn sie die Allgemeinheit auf materiellem, geistigen oder sittlichem Gebiet selbstlos fördert.²⁶ Die Förderung auf materiellem Gebiet meint insbesondere die mildtätige Unterstützung. Auf geistigem Gebiet fördert man durch Wissenschaft, Forschung, Bildung, Erziehung, Kunst und Kultur. „Das Sittliche betrifft Werte des Verhaltens und der Gesinnung, wie zum Beispiel die Völkerverständigung, aber auch den Sport.“²⁷

Um die Allgemeinheit zu fördern, darf die Körperschaft keinem abgeschlossenen Personenkreis zugänglich sein. Das heißt, der Personenkreis darf nicht dauernd nur klein sein.²⁸ In § 52 Abs. 2 AO sind einige die Allgemeinheit fördernde Zwecke aufgeführt. Diese Aufzählung ist jedoch, bis auf § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO nicht abschließend. Weitere Anhaltspunkte für gemeinnützige Zwecke bietet die Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV. Auf Grund der gesetzgeberischen Einzelfallentscheidungen sind die Chancen auf die Feststellung der Gemeinnützigkeit sehr gering, wenn die Tätigkeit der Körperschaft keine Analogien zu den in § 52 Abs. 2 AO und in der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV aufgeführten Zwecken aufweist.

Es liegt nicht allein in der Anschauung der Bevölkerung, ob ein Zweck der Allgemeinheit dienlich ist. Vielmehr muss nach objektiven Kriterien bewertet

²⁶ Vgl. § 52 Abs. 1 S. 1 AO.

²⁷ Wotschofsky/Mairock, S. 4.

²⁸ Vgl. § 52 Abs. 1 S. 2 AO.

werden, wie zum Beispiel nach der herrschenden Staatsauffassung, den sozialetischen und religiösen Prinzipien, der bestehenden geistigen und kulturellen Ordnung, Forschung, Wissenschaft, Technik und der wirtschaftlichen Verfassung.²⁹ Es ist durchaus denkbar, dass entgegengesetzte Tätigkeiten der Allgemeinheit dienen, sofern sie nicht von einer Organisation gleichzeitig ausgeübt werden.

4.2 Mildtätige Zwecke

Mildtätig handelt eine Körperschaft, wenn sie Personen selbstlos unterstützt, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf Hilfe anderer angewiesen sind oder deren Bezüge unterhalb der in § 53 Nr. 2 AO aufgeführten Grenzen liegen. Völlige Unentgeltlichkeit ist nicht erforderlich, die Tätigkeit darf nur nicht des Entgeldes wegen erfolgen.³⁰ Hilfen nach § 53 Nr. 1 AO, also Unterstützung von Personen, die auf andere angewiesen sind, können auch ohne Rücksicht auf die wirtschaftlichen Verhältnisse gewährt werden. Es kommt auch nicht auf die Dauer der Hilfebedürftigkeit an.³¹

Wirtschaftlich hilfebedürftig sind Personen, deren Bezüge das Vierfache, bei Alleinstehenden oder beim Haushaltsvorstand das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch nicht übersteigen. Die Körperschaft muss sich von der Hilfebedürftigkeit der unterstützten Personen überzeugen und anhand ihrer Unterlagen nachweisen können, dass die Einkünfte, Bezüge und das Vermögen der Personen unterhalb der Grenzen des § 53 Nr. 2 AO liegen.³²

4.3 Kirchliche Zwecke

Eine Körperschaft verfolgt kirchliche Zwecke, wenn sie Religionsgemeinschaften selbstlos fördert. Es ist jedoch notwendig, dass es sich bei den Religionsgemeinschaften um Körperschaften des öffentlichen Rechts, wie zum Beispiel die evangelische und die katholische Kirche, sowie die jüdischen Kultusgemeinden, handelt. Ist dies nicht der Fall, kommt die Steuervergünstigung wegen kirchlicher Zwecke nicht in Betracht. Es ist aber möglich, wegen Förderung der Religion gemeinnützige Zwecke nach § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO zu

²⁹ Vgl. Wotschofsky/Mairock, S. 5.

³⁰ Vgl. AEAO zu § 53 Tz. 2.

³¹ Vgl. AEAO zu § 53 Tz. 4.

³² Vgl. AEAO zu § 53 Tz. 9.

verfolgen.³³ Ebenso ist es möglich, die selbstlose Unterstützung, soweit sie nicht vom § 54 Abs. 2 AO abgedeckt ist, als gemeinnützig anzuerkennen.

4.4 Zwecke der LeISA gGmbH

„Gegenstand des Unternehmens sind die Förderung der Jugendhilfe, die Förderung internationaler Gesinnung und des Völkerverständigungsgedankens sowie die Förderung kultureller Zwecke.“³⁴

Damit verfolgt die LeISA gGmbH gemeinnützige Zwecke nach § 52 Abs. 2 Nr. 1 und 2 AO. Sie verfolgt auch nach der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV besonders förderungswürdige Zwecke im Sinne des § 10b Abs. 1 EStG, und zwar nach Nr. 2 des Abschnitts A die Förderung der Jugendhilfe, nach Nr. 3 a) die Förderung kultureller Zwecke, hier die Förderung der Kunst im Bereich der Musik und der Literatur, nach Nr. 4 die Förderung der Erziehung und nach Nr. 10 die Förderung der internationalen Gesinnung und des Völkerverständigungsgedankens.

Somit sind die freigiebigen Zuwendungen Dritter an die LeISA gGmbH steuerlich begünstigt, die LeISA ist zur Ausstellung von Spendenbescheinigungen berechtigt.

In verschiedenen Fällen treten bei der Zweckbestimmung Fragen auf, welche Einordnung zu treffen ist. Zum Beispiel ist nicht klar, wenn ein jugendlicher Schriftsteller im Rahmen einer Lesung seine Werke vorstellt, ob diese Lesung eher den Zweck der Jugendhilfe oder der Förderung der Kunst zuzuordnen ist. Ebenso schwierig ist die Zuordnung eines Jazz-Dance-Kurses, der ausschließlich von Jugendlichen besucht wird. Ist das Kunst, Sport oder Jugendhilfe?

Da die LeISA gGmbH jedoch ein relativ breites Spektrum an gemeinnützigen Zwecken in ihrer Satzung verankert hat, ist die Unterscheidung, welcher Zweck nun vorrangig gefördert wird nicht entscheidend für die Tätigkeiten der Gesellschaft.

³³ Vgl. AEAO zu § 54 AO.

³⁴ § 2 Nr. 1 der Satzung der LeISA GmbH.

5 Steuerlich unschädliche Betätigungen

Die steuerlich unschädlichen Betätigungen sind in § 58 AO erfasst. Sie stellen Ausnahmen von den Grundsätzen des Gemeinnützigkeitsrechts dar, und zwar Exzeptionen der Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit. Grundsätzlich müssen die nach § 58 AO erlaubten Betätigungen in der Satzung der Körperschaft verankert sein, da § 58 AO den § 59 AO nicht berührt. Hingegen sind die in § 58 Nr. 2 bis 8 AO aufgeführten Tätigkeiten meist nicht vorhersehbar und in der Regel auch nur Nebenbetätigungen. Aus dem Zweck der Vorschrift kann geschlossen werden, dass der Gesetzgeber voll von der satzungsmäßigen Verankerung nach § 59 absehen wollte.³⁵ Einzig die Betätigung nach § 58 Nr. 1 AO muss als Zweck in der Satzung festgehalten sein.

5.1 Mittelbeschaffung

§ 58 Nr. 1 AO stellt eine Ausnahme zur Unmittelbarkeit (§ 57 AO) dar. Körperschaften, die als alleinigen Zweck die finanzielle Unterstützung anderer steuerbegünstigter Organisationen haben, können als gemeinnützig anerkannt werden. Voraussetzung ist, dass von vornherein feststeht, dass die Mittel für andere Körperschaften beschafft werden, also diese bereichernde Zuwendungen bekommen. Die Mittelbeschaffung und der Zweck, für den die Mittel beschafft werden, müssen als Satzungszweck festgelegt sein. Diese Regelung wurde für Fördervereine und Spendensammelvereine eingeführt.

Seit dem 01.01.2001 muss die empfangende, unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft auch selbst steuerbegünstigt sein. Die Gesetzesänderung wurde vorgenommen, um Missbräuchen vorzubeugen. Vor dem 01.01.2001 war es möglich, dass eine Körperschaft, die zwar gemeinnützigen Zwecken nachging, jedoch selbst nicht steuerlich begünstigt war, einen eigenen Förderverein vorschaltete, um mittelbar die Empfangsberechtigung für steuerlich abziehbare Spenden zu erreichen.

Die Mittelbeschaffung für nicht unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften ist für die Gemeinnützigkeit der beschaffenden Organisation unschädlich, wenn die zu bereichernde Körperschaft gemeinnützige Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54

³⁵ Vgl. Tipke, Tz. 1 zu § 58.

AO verfolgt, jedoch mangels Sitz oder Geschäftsführung im Inland nicht selbst als steuerbegünstigt anerkannt wird.

5.2 Mittelzuwendung

Die Weitergabe eigener Mittel einer begünstigten Körperschaft an eine andere begünstigte Körperschaft oder an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist nach § 58 Nr. 2 AO unschädlich, wenn die Mittel zu steuerbegünstigten Zwecken verwendet wird. Anders als bei § 58 Nr. 1 AO ist es hier nicht nötig, die Mittelzuwendung in der Satzung festzulegen, vielmehr ist hier der Vollzug einzelner Beschlüsse gemeint.

§ 58 Nr. 2 AO spricht von „teilweiser“ Überlassung der Mittel. Der AEAO zu § 58 Tz. 2 sagt „nicht überwiegend“, was sich aus dem Gesetzestext so nicht ergibt. Voraussetzung für die Mittelzuwendung nach § 58 Nr. 2 AO ist, dass der Körperschaft hinreichende Mittel zur Verwirklichung ihrer eigenen Zwecke verbleiben.³⁶

Als Mittelzuwendungen kommen Geld- und Sachzuwendungen in Betracht, aber auch jegliche Zuwendungen wirtschaftlicher Vorteile, wie zum Beispiel die Überlassung von zinslosen Darlehen. Werden die Zuwendungen aus Spenden, die einer erhöhten Abzugsgrenze nach § 10 b Abs. 1 S. 2 EStG unterliegen, erbracht, muss die zuwendende Körperschaft sicherstellen, dass die weitergeleiteten Mittel ebenfalls für derartige Zwecke verwandt werden. Ansonsten ist die Identität der verfolgten Zwecke von zuwendender und empfangener Körperschaft nicht erforderlich.

Die LeISA gmbH gibt keine finanziellen Mittel an andere gemeinnützige Körperschaften weiter, jedoch ist es auf Anfrage möglich, dass sie Arbeitskräfte oder Räumlichkeiten anderen gemeinnützigen Körperschaften zur Verfügung stellt.

5.3 Überlassung von Arbeitskräften

§ 58 Nr. 3 AO regelt die Zurverfügungstellung von Arbeitskräften und ist somit eine spezielle Art der Mittelzuwendung nach § 58 Nr. 2 AO. Die steuerbegünstigte Organisation darf ihre Arbeitnehmer anderen Körperschaften oder Privatpersonen überlassen, sofern sie steuerbegünstigte Zwecke verfolgen. Die

³⁶ Vgl. König, S. 544.

Arbeitnehmer können unentgeltlich, aber auch entgeltlich überlassen werden. Sobald die Zurverfügungstellung von Arbeitskräften jedoch kostendeckend erfolgt, handelt es sich um einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.³⁷

Durch § 58 Nr. 3 AO soll eine größere Elastizität und Effizienz erzielt werden. Im Gesetzestext ist zwar nur die Rede von Arbeitskräften, jedoch ist darin die gleichzeitige Bereitstellung von Arbeitsmitteln inbegriffen.³⁸

5.4 Überlassung von Räumen

Wie § 58 Nr. 3 AO ist auch § 58 Nr. 4 AO lex specialis zu § 58 Nr. 2 AO. Bei der Überlassung von Räumen handelt es sich nicht nur um Räume im engeren Sinne. Nach herrschender Meinung sind darunter auch Sportstätten, Schwimmbäder oder Sportanlagen zu verstehen.³⁹ Es ist nicht notwendig, dass diese Räume Eigentum der überlassenden Körperschaft sein müssen. Es reicht aus, wenn sie den Besitz durch obligatorische oder dingliche Nutzungsrechte inne hat.⁴⁰

Die empfangende Körperschaft muss selbst steuerbegünstigt sein und die Räume für steuerbegünstigte Zwecke verwenden. Anders als in § 58 Nr. 2 AO sind in § 58 Nr. 4 AO die Körperschaften des öffentlichen Rechts nicht erwähnt. Eine Nutzung zur Einnahmeerzielung durch Vermögensverwaltung oder wirtschaftliche Geschäftsbetriebe ist schädlich.⁴¹

§ 58 Nr. 4 AO dient zur besseren Ausnutzung der vorhandenen Räumlichkeiten und Anlagen. Vor allem kommt diese Vorschrift Sportvereinen zu Gute. Nach § 57 AO ist es für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit schädlich, wenn die Körperschaft ihre Räumlichkeiten anderen Organisationen zur Verfügung stellen würde, obwohl darin ein Zuwachs der Gemeinnützigkeit zu sehen wäre. Diesen Widerspruch hebt § 58 Nr. 4 AO auf.

5.5 Rücklagen

Grundsatz der Gemeinnützigkeit nach § 55 AO ist die zeitnahe Mittelverwendung. Hin und wieder ist es aber unabdingbar, gerade für größere Projekte, Kapital

³⁷ Vgl. Wotschofsky/Mairock S. 11.

³⁸ Vgl. AEAO zu § 58 Tz. 3.

³⁹ Vgl. König, S. 545.

⁴⁰ Vgl. Seifart, Werner/v. Campenhausen, Axel, Freiherr von, Handbuch des Stiftungsrechts, München, 1987, § 43 Rz. 71.

⁴¹ Vgl. Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 58 Rz. 27.

anzusparen. Deswegen sind nach den §§ 58 Nr. 6 und 7 AO Rücklagenbildungen als Ausnahme der zeitnahen Mittelverwendung erlaubt.

Die Rücklage ist nach vernünftigen kaufmännischen Maßstäben zu bilden und muss zur Sicherung der Existenz notwendig sein.⁴² Im Bereich der Vermögensverwaltung sind Rücklagen außerhalb des § 58 Nr. 7 AO nur zulässig, wenn sie zu konkreten Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an den Vermögensgegenständen gebildet werden und diese notwendig zur Erhaltung oder Wiederherstellung sind.

Die Körperschaft hat die Darstellungs- und Feststellungslast für die Zulässigkeit der Bildung einer Rücklage zu tragen. Die leichte und jederzeitige Kontrolle ist mit gesondert ausgewiesener Rechnungslegung über Art und Höhe der Rücklage zu gewährleisten.⁴³

5.5.1 Gebundene Rücklagen

Für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO ist Voraussetzung, dass die satzungsmäßigen, steuerbegünstigten Zwecke ohne die Rücklage nicht dauerhaft erfüllt werden können und das angesammelte Kapital das geeignete und erforderliche Mittel zur nachhaltigen Erfüllung der Zwecke ist.⁴⁴ Eine solche Rücklage ist nicht für die bloße Vermögensverwaltung oder die unschädlichen Betätigungen nach § 58 Nr. 2 bis 4 AO möglich, da es sich nicht um satzungsmäßige Zwecke handelt.

Aus welchen Mitteln die Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO gebildet wird, ist irrelevant, es dürfen auch grundsätzlich zwingend zeitnah zu verwendende Mittel wie Spenden zugeführt werden. Werden Erträge aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb für die Rücklagen verwendet, dürfen diese erst nach der Versteuerung den Rücklagen zugeführt werden.

Die Rücklagenbildung ist nur zulässig, wenn zwischen ihr und dem steuerbegünstigten Zweck ein unmittelbarer Zusammenhang besteht, also wenn ein konkretes Projekt damit finanziert werden soll. Eine Rücklage für die Erhaltung der allgemeinen Leistungsfähigkeit der Körperschaft ist nach dieser Vorschrift nicht gewollt. Zu Beginn der Rücklagenbildung müssen die Art des Projekts, dessen Kosten und der Zeitpunkt der Realisierung konkretisiert sein.

⁴² Vgl. BFH-Urteil vom 15.07.1998, BStBl 2002 II, S. 162.

⁴³ Vgl. BFH-Urteil vom 20.12.1978, BStBl 1979 II, S. 496.

⁴⁴ Vgl. AEAO zu § 58 Tz. 10.

Fehlt es an der Zeitvorstellung, ist eine Rücklage nur zulässig, wenn die Durchführung des Vorhabens glaubhaft gemacht wird und die Körperschaft finanziell in der Lage ist, dieses Projekt in einem angemessenen Zeitraum auszuführen.⁴⁵

So genannte Betriebsmittelrücklagen sind nach § 58 Nr. 6 AO und dem AEAO zu § 58 Tz. 10 zulässig. Sie können für periodisch wiederkehrende Ausgaben, wie zum Beispiel Löhne, Gehälter oder Mieten, gebildet werden. Auch ist es unschädlich, wenn Rücklagen für die Bezahlung von Steuern gebildet werden, solange Unklarheit besteht, inwieweit die Organisation in Anspruch genommen wird.

Die Rücklage muss aufgelöst werden, sobald das Vorhaben, für das die Rücklage gebildet wurde, aufgegeben wurde, oder die gegenwartsnahe Verwirklichung gescheitert ist. Die dadurch freiwerdenden Mittel sind zeitnah für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden.

Die LeISA gGmbH bildet im Jahresturnus gebundene Rücklagen für Investitionen in das Gebäude in der Lessingstraße in Leipzig. Diese werden in der Regel innerhalb des folgenden Kalenderjahres für Reparatur- und Erweiterungsarbeiten am Haus wieder aufgelöst. Für die ersten Monate des Folgejahres bildet die LeISA gGmbH, soweit Mittel zur Verfügung stehen, auch für wiederkehrende Aufwendungen, speziell für Lohnzahlungen.

5.5.2 Freie Rücklagen

Freie Rücklagen sind in bestimmten Grenzen möglich. Dazu bedarf es, anders als bei gebundenen Rücklagen, keine konkrete Bestimmung, wofür die Rücklage gebildet wird. § 58 Nr. 7 AO wurde im Jahr 1985 eingefügt, weil der Gesetzgeber erkannt hat, dass größere Projekte ohne Rücklagenbildung und ohne Steuervergünstigungen selten beziehungsweise gar nicht realisiert werden könnten.

Nach § 58 Nr. 7 a AO muss es sich um Überschüsse aus der Vermögensverwaltung handeln, wenn eine Rücklage bis zu einem Drittel der erzielten Mittel gebildet werden soll. Die Bemessungsgrundlage errechnet sich aus der (positiven) Differenz aus Einnahmen und Unkosten. Der Begriff „Unkosten“ (veraltet für

⁴⁵ Vgl. AEAO zu § 58 Tz. 10.

Kosten) umfasst alle Aufwendungen aus dem Bereich der Vermögensverwaltung, die dem Grunde nach Werbungskosten sind.

Aus anderen Mitteln, zum Beispiel Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, Spenden oder Zuschüsse, dürfen ein Zehntel für die freie Rücklage verwendet werden. Bemessungsgrundlage im Sinne dieser Vorschrift sind die Überschüsse beziehungsweise Gewinne aus steuerpflichtigen Wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben als auch die Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich.⁴⁶

Hat eine gemeinnützige Körperschaft Anteile einer Kapitalgesellschaft in ihrem Vermögen und beschließt diese Kapitalgesellschaft eine Kapitalerhöhung gegen Einlagen, so kann die gemeinnützige Organisation nach § 58 Nr. 7 b AO Rücklagen zum Erhalt der prozentualen Beteiligung bilden. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Beteiligung wesentlich ist, oder nicht.⁴⁷

Eine Rücklagenbildung nach § 58 Nr. 7 b AO ist unzulässig, wenn sie zum Zweck des erstmaligen Erwerbs, der Aufstockung von Anteilsrechten oder zum Erwerb von Beteiligungen an Personengesellschaften vorgenommen wird.

Anders als bei § 58 Nr. 7 a AO ist weder Mittelherkunft noch die Höhe der bildbaren Rücklage vorgeschrieben. Wird jedoch eine Rücklage nach § 58 Nr. 7 b AO gebildet, mindert dies die Höhe des für die freie Rücklage zu Verfügung stehenden Betrages. Wird durch die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 7 b AO der zulässige Betrag nach § 58 Nr. 7 a AO überschritten, muss dies in den Folgejahren berücksichtigt werden.

Freie Rücklagen werden auch von der LeISA gGmbH gebildet. Sie schöpft dabei voll den gesetzlichen Rahmen aus.

5.6 Gesellige Zusammenkünfte

§ 58 Nr. 8 AO bestimmt, dass gesellige Zusammenkünfte, welche nur eine untergeordnete Bedeutung haben, unschädlich für die Steuerbegünstigung sind. Diese Aussage ist sehr unbestimmt. Selbst der Anwendungserlass zu diesem Paragraphen gibt nichts konkreteres an.

Die Regelung soll bezwecken, dass die Pflege des Vereinslebens, die Förderung des Zusammengehörigkeitsgefühls und soziale Kontakte unter den Vereins-

⁴⁶ Vgl. AEAO zu § 58 Tz. 14.

⁴⁷ Vgl. Tipke, S. 63.

mitgliedern als unschädlich akzeptiert wird. Darum sind Veranstaltungen, die grundsätzlich auch von vereinsfremden Personen besucht werden können, oder die der Erzielung von Einnahmen dienen, als schädlich zu betrachten. Die Geselligkeit darf weder gegenüber den gemeinnützigen Zwecken besonders ins Gewicht fallen, noch besonderer Satzungszweck sein. Keine untergeordnete Bedeutung der geselligen Veranstaltungen ist gegeben, wenn das äußere Erscheinungsbild des Vereins oder der zeitliche Anteil der Aktivitäten von den Geselligkeitsbegegnungen geprägt wird. Als Anzeichen für die Gewichtung können die verwendeten Mittel sein, werden mehr als 5 Prozent des Gesamtbudget für Geselligkeitszwecke ausgegeben, wird die Unwesentlichkeitsgrenze regelmäßig überschritten.⁴⁸

Gesellige Zusammenkünfte sind bei der Rechtsform der GmbH eher selten anzutreffen, hier ist die Gesellschafterversammlung die einzige Möglichkeit. Die LeISA gGmbH hat solche Aufwendungen nicht, da sie momentan nur einen Gesellschafter hat.

5.7 Mittelzuführung zum Vermögen

§ 58 Nr. 11 AO sieht vier Fälle vor, in denen die Körperschaft Zuwendungen, die grundsätzlich zeitnah zu verwenden sind, ihrem Vermögen zuführen darf: Zuwendungen von Todes wegen, wenn keine konkrete Verwendung vorgeschrieben wurde; Zuwendungen, bei denen ausdrücklich erklärt wird, dass sie dem Vermögen zugeführt werden sollen; Zuwendungen auf Grund von Spendenaufrufen, wenn aus ihnen ersichtlich ist, dass die Zuwendungen zur Aufstockung des Vermögens dienen sollen und Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören. Diese Aufzählung ist abschließend.

Bilanzierende Körperschaften haben die Mittelzuwendungen auszuweisen. Abhängig davon, ob die Zuwendungen ertrags- oder einnahmewirksam werden, oder nicht, sind sie unmittelbar im Kapital beziehungsweise in einer Kapitalrücklage auszuweisen, oder einer Ergebnisrücklage zuzuführen.⁴⁹

Da die Spendeneinnahmen der LeISA gGmbH vernachlässigbar gering sind, hat sich bis jetzt die Frage nicht gestellt, diese dem Vermögen zuzuführen.

⁴⁸ Vgl. Andersen, Arthur, Körperschaftsteuergesetz, 30. Ergänzungslieferung, Bonn, 2002, § 5 Rz. 473. Andere Auffassung Finanzministerium Baden Württemberg: nicht mehr als 10 Prozent der Gesamtausgaben.

⁴⁹ Ley, Ursula, Rücklagenbildung aus zeitnah zu verwendenden Mitteln gemeinnütziger Körperschaften, in: Betriebs-Berater 1999, S. 626.

6 Anforderungen an die Satzung und die Geschäftsführung

Aus den §§ 60 bis 63 AO ergeben sich die Forderungen des Gemeinnützigkeitsrechts an die Satzung und Geschäftsführung der Non-Profit-Organisationen. Die formelle und materielle Satzungsmaßigkeit soll leicht und einwandfrei nachprüfbar sein.

6.1 Formelle Satzungsmaßigkeit

Satzungszweck und Art der Verwirklichung haben so genau bestimmt zu sein, dass unmittelbar aus der Satzung entnommen werden kann, ob die Körperschaft die theoretischen Voraussetzungen für die Steuervergünstigung erfüllt.⁵⁰ Zur Erleichterung hat die Finanzverwaltung drei Mustersatzungen im Anhang zu § 60 AO veröffentlicht, die jedoch weder Gesetz noch Verordnung sind und somit nicht verwendet werden müssen. Die Satzung muss lediglich die Anforderungen der §§ 59 und 60 AO entsprechen. Da sich die Finanzämter auf Grund des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit an ihre eigenen Vorgaben halten müssen, empfiehlt es sich, sich an den Mustersatzungen zu orientieren.

Die LeISA gGmbH hat keine Mustersatzung als Grundlage. Dennoch wurden bei der Aufstellung der Satzung die Mustersatzungen zu Rate gezogen. Des weiteren wurde Rücksprache mit dem Finanzamt gehalten, ob die Satzung dem Gemeinnützigkeitsrecht entspricht.

Die Satzungszwecke müssen so genau wie möglich bestimmt sein, damit die Verfolgung nicht gemeinnütziger Zwecke eindeutig ausgeschlossen ist. Werden mehrere Zwecke verfolgt, ist jeder der Zwecke inhaltlich genau zu bestimmen. Klarer Abgrenzung in der Satzung bedarf es auch, soweit unterschiedliche Rechtsfolgen mit den Bereichen verbunden werden. Verfolgt eine Körperschaft einen Zweck, der nicht jedermann bekannt ist und dem kein begrifflich fest umrissenes Konzept zugrunde liegt, so muss dieser folglich in der Satzung dargelegt werden.⁵¹

⁵⁰ Vgl. § 60 Abs. 1 AO.

⁵¹ Vgl. Tipke, § 60 Rz. 4.

Durch die „...insbesondere wird gefördert...“-Formulierung erreicht die gemeinnützige Körperschaft einen gewissen Spielraum. Dennoch hat die Satzung zu ergeben, dass die Organisation den gemeinnützigen Zweck selbstlos, ausschließlich und unmittelbar verfolgt.

Bei der LeISA gGmbH haben sich gerade bei der Zweckbeschreibung bei der Aufstellung der Satzung Probleme ergeben. Auf der einen Seite ist eine hinreichend genaue Bestimmtheit erforderlich, auf der anderen Seite war zu Beginn noch nicht ganz klar, welche Projekte die geförderten Jugendlichen mit Hilfe der LeISA gGmbH verwirklichen wollen.

Eine Körperschaft, die sowohl gemeinnützige, als auch nicht gemeinnützige Zwecke in ihrer Satzung verankert hat, genügt insgesamt nicht der Gemeinnützigkeit.⁵² Nichtgemeinnützige (Neben-) Zwecke dürfen nicht in der Satzung aufgenommen werden, es sei denn, es handelt sich dabei um Zwecke, die keinen Selbstzweck darstellen, sondern andere Ziele verfolgen, wie zum Beispiel die Förderung der Kameradschaft.⁵³

Die Satzung der LeISA gGmbH entspricht den formalen Voraussetzungen der §§ 59 und 60 AO. Der Zweck ist hinreichend präzise bestimmt und aus der Satzung geht hervor, dass die gemeinnützigen Zwecke selbstlos, ausschließlich und unmittelbar verfolgt werden. Anhand der Satzung sind die theoretischen Bedingungen für die Steuervergünstigung nachprüfbar.

Da für jede Steuerart getrennt geprüft wird, ob die Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen auf Grund der Gemeinnützigkeit vorliegen, ist im § 60 Abs. 2 AO festgehalten, für welchen Zeitraum beziehungsweise Zeitpunkt die Satzung und die tatsächliche Geschäftsführung die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung zu erfüllen hat.

Bei allen Steuerarten kommt es darauf an, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer vorliegen beziehungsweise vorgelegen haben.

Für die Befreiung von Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer müssen die Voraussetzungen des § 60 Abs. 1 AO während des gesamten Veranlagungs- oder Erhebungszeitraums vorliegen. Für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit bei

⁵² Vgl. BFH vom 20.07.1988, BFH/NV 1989 S. 479.

⁵³ Vgl. BFH-Urteil vom 11.03.1999, BStBl 1999 II, S. 331.

der Grundsteuer müssen die satzungsmäßigen Voraussetzungen zu Beginn des Kalenderjahres vorliegen, für das über die Steuerpflicht zu entscheiden ist.⁵⁴ Bei der Umsatzsteuer muss die Anerkennung der Gemeinnützigkeit zum Ende des jeweiligen Voranmeldungszeitraums (§ 13 Abs. 1 UStG) und bei der Erbschaftsteuer zum Zeitpunkt des Erwerbs (§ 9 ErbStG) vorliegen.

6.2 Satzungsmäßige Vermögensbindung

Die im § 61 AO fixierte, zur Selbstlosigkeit gehörende, materielle Vermögensbindung hat lediglich klarstellende Bedeutung, da sich schon nach § 59 AO aus der Satzung die Beachtung der Selbstlosigkeit ergeben muss.⁵⁵

In der Satzung muss verankert sein, dass das Vermögen der Körperschaft auch nach Auflösung für gemeinnützige Zwecke verwendet wird. Die Verwendung muss hinreichend genau festgelegt sein. Aus zwingenden Gründen kann von diesem Grundsatz abgewichen werden, dann ist jedoch die Verwendung des Vermögens zu steuerbegünstigten Zwecken generell festzulegen. In diesem Fall erfordert die Festlegung des endgültigen Verwendungszwecks eine Genehmigung des Finanzamtes.

Die Satzung der LeISA gGmbH sieht vor, dass im Fall der Auflösung, Aufhebung oder sonstigen Beendigung der Gesellschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke die Gesellschafter ausschließlich ihre tatsächlich eingezahlten Kapitalanteile zurückerhalten dürfen. Das übrige Vermögen der Gesellschaft fällt dem Förderverein Kinder- & Jugend-Villa e.V. zu, der es unmittelbar und ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke nach § 2 Abs. 1 dieser Satzung verwenden darf.⁵⁶

6.3 Tatsächliche Geschäftsführung

Die tatsächliche Geschäftsführung muss der Satzung entsprechen und daher auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein.⁵⁷ Würde dies nicht der Fall sein, ist die Gemeinnützigkeit abzuerkennen.

Als Nachweis dient die ordnungsgemäße Aufzeichnung über die Einnahmen und Ausgaben der Körperschaft. Werden andere Nachweise, wie Tätigkeitsberichte

⁵⁴ Vgl. § 9 Abs. 2 GrStG.

⁵⁵ Vgl. König, S. 557.

⁵⁶ Satzung der LeISA GmbH, § 2 Nr. 5

⁵⁷ Vgl. § 63 Abs. 1 AO.

oder Protokolle gefertigt, sind auch diese dem Finanzamt zur Überprüfung vorzulegen.

Der Geschäftsführung obliegt auch die Ausstellung der steuerlichen Zuwendungsbestätigungen. Sollten auf diesem Gebiet Missbräuche nachgewiesen werden, ist die Gemeinnützigkeit zu versagen.⁵⁸

Grundsätzlich ist bei der Prüfung der Gemeinnützigkeit nicht auf die einzelne Maßnahme der Geschäftsführung, sondern auf das Gesamtverhalten abzustellen. Bei schwerwiegenden Verstößen, wie zum Beispiel die Gewinnausschüttung an Mitglieder oder Gesellschafter, reicht jedoch ein Verstoß aus, die Gemeinnützigkeit aberkannt zu bekommen.

Der Geschäftsführer der LeISA gGmbH sieht die Satzung als sein Dienstauftrag. Als Nachweis seiner ordnungsgemäßen Geschäftsführung dienen die Tätigkeitsberichte, die Bilanzen und die Steuererklärungen.

⁵⁸ Vgl. AEAO zu § 63 Tz. 2.

7 Tätigkeitsbereiche

Ist eine Körperschaft steuerlich begünstigt, heißt das nicht zwangsläufig, dass sie sich ausschließlich in ihrem ideellen Bereich betätigen darf. Ohne die Steuerbegünstigung zu gefährden, kann die Körperschaft in vier Tätigkeitsbereichen aktiv werden. Diese sind der ideelle Bereich, die Vermögensverwaltung, der Zweckbetrieb und der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb. Eine Übersicht zu den Tätigkeitsbereichen ist in der Anlage 1 dargestellt.

7.1 Ideeller Bereich

Durch den ideellen Bereich werden die steuerbegünstigten Zwecke unmittelbar verwirklicht. Er umfasst den eigentlichen Grund, weswegen die Körperschaft besteht und ist deshalb steuerbefreit. Die jeweiligen Befreiungsvorschriften sind in den Einzelsteuergesetzen geregelt.

Einnahmen aus dem ideellen Bereich können Mitgliedsbeiträge, Aufnahmegebühren, Geld- und Sachspenden, diverse Zuschüsse von Verbänden und Behörden aber auch Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse sein. Dem gegenüber stehen die Ausgaben, welche beispielsweise als Verwaltungskosten, Raumkosten, Abgaben an Landes- und Fachverbände oder Kosten, die direkt mit der ideellen Zweckverfolgung verbunden sind, anfallen.

Zur Verwirklichung der ideellen Zwecke der LeISA gGmbH ist es unabdingbar, dass die Organisation am Leben gehalten wird. Deswegen gehören zu den Ausgaben alle Gebühren, die zur Eintragung oder zum Erhalt der GmbH notwendig sind (Notar, gegebenenfalls Rechtsanwalt, Handelsregister) beziehungsweise Kosten für die Arbeit der satzungsgemäßen Organe wie Gesellschafterversammlungen und Mitgliederversammlungen (Porto für Einladung, Ausgaben für angemessene Verpflegung, Dokumentation)

Einnahmen der LeISA gGmbH im Rahmen des ideellen Bereichs sind Fördermittel öffentlicher Geldgeber und Spenden.

7.2 Vermögensverwaltung

Unter Vermögensverwaltung versteht man das Nutzen von Vermögen, zum Beispiel durch verzinsliches Anlegen von Kapitalvermögen oder durch Vermietung oder Verpachtung von unbeweglichen Vermögen.⁵⁹ Der Unterschied zum ideellen Bereich liegt darin, dass die Vermögensverwaltung der Umsatzsteuer unterliegt.

Die Vermögensverwaltung hat zum Ziel, Erträge für die gemeinnützigen Zwecke zu erwirtschaften. Einnahmen aus der Vermögensverwaltung sind insbesondere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, es sei denn, es handelt sich um kurzfristige beziehungsweise ständig wechselnde Vermietung. Dann ist dieser Bereich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen.

Weitere Einnahmequellen liegen in der Nutzung des Kapitalvermögens durch die verzinsliche Anlage oder durch Aktiengeschäfte. Tritt die Körperschaft wie ein Wertpapierhändler am Markt auf, ist diese Tätigkeit wiederum erwerbswirtschaftlich und somit wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Auch steuerbegünstigte Körperschaften unterliegen der partiellen Steuerpflicht der Kapitalertragsteuer. Nur durch Nichtveranlagungsbescheinigungen oder Erstattungsverfahren kann dieser Steuerpflicht entgangen werden.

Ebenso zur Vermögensverwaltung gehört die Überlassung von Werberechten und -flächen, soweit es sich nicht um Bandenwerbung bei Sportveranstaltungen oder um Anzeigen in Vereinszeitungen handelt, die Beteiligung an Tochtergesellschaften, die Verpachtung eines von einer gemeinnützigen Einrichtung unterhaltenen Betriebes an einen Dritten, wenn das Wahlrecht für die Vermögensverwaltung ausgeübt wurde und die Veräußerung von Vermögensgegenständen, soweit es sich nicht um die planmäßige Veräußerung von geerbten Sachen handelt.⁶⁰

Zu den Ausgaben der Vermögensverwaltung zählen Zinsen und sonstige Kosten für Darlehen, die für den Bereich der Vermögensverwaltung aufgenommen wurden, dem Unterhalt des Grundstücks dienenden Aufwendungen und Reparaturkosten, sowie Versicherungsbeiträge für Versicherungen, die der Vermögensverwaltung zugeordnet werden können.

⁵⁹ Vgl. § 14 S. 3 AO.

⁶⁰ Vgl. Wotschofsky/Mairock S. 16.

Die LeISA gGmbH nutzt das von ihr angemietete Gebäude in der Lessingstraße in Leipzig unter anderem im Rahmen der Vermögensverwaltung. Insbesondere ist die nicht nur kurzfristige Vermietung verschiedener Räume an andere gemeinnützige Körperschaften und Vereine Einnahmequelle im Bereich der Vermögensverwaltung. Aber auch Bankzinsen gehören zu den Einnahmen der LeISA gGmbH im Rahmen der Vermögensverwaltung.

7.3 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Was ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist, wird in § 14 AO geregelt. Der Begriff „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ ist weit gefasst und beinhaltet mehr als die Definition des „Gewerbebetriebs“ im Einkommensteuergesetz.

„Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden ...“⁶¹ Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt vor, wenn alle Erfordernisse des § 14 AO erfüllt sind.

Unter Selbstständigkeit ist die sachliche Selbstständigkeit gemeint. Der Geschäftsbetrieb hebt sich wirtschaftlich von der gemeinnützigen Körperschaft ab und bildet mit ihm keine Einheit.⁶² Die Bedeutung von „nachhaltig“ stimmt mit der des Umsatzsteuergesetzes überein. Die Betätigung muss auf Wiederholung angelegt sein. Nachhaltigkeit besteht bereits, wenn bei der Aktivität der allgemeine Wille besteht, gleichartige oder ähnliche Handlungen bei sich bietender Gelegenheit zu wiederholen.⁶³ Die Körperschaft nimmt am wirtschaftlichen Verkehr teil, wenn ihre Tätigkeit in Konkurrenz zu anderen Steuerpflichtigen tritt, die der Gewinnerzielung unterliegen. Des weiteren muss die Betätigung Einnahmen oder sonstige wirtschaftliche Vorteile erzielen. Die Absicht Gewinne zu erwirtschaften, ist jedoch nicht notwendig.

7.3.1 Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb liegt vor, wenn die Einzelsteuergesetze die Steuervergünstigung dafür ausschließen. Unterhält eine gemeinnützige Körperschaft einen solchen Geschäftsbetrieb, verliert sie nicht gänzlich die Steuerbegünstigung, sondern nur für die Einkünfte, Umsätze und das Vermögen dieses Betriebes.

⁶¹ § 14 S.1 AO.

⁶² Vgl. BFH-Urteil vom 18.01.1984, BStBl 1984 II, S. 451.

⁶³ Vgl. AEAO zu § 64 Tz. 2.

Auch hier gilt das Ausschließlichkeitsgebot, ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb soll der Zweckverwirklichung der Körperschaft dienen. Dies wird erreicht, wenn durch den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb die gegenwärtige Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke weniger eingeschränkt wird, als sie durch die zusätzlichen Einnahmen gefördert wird.⁶⁴ Es ist weder aus dem Grundsatz der Selbstlosigkeit, noch der Ausschließlichkeit ersichtlich, dass der Geschäftsbetrieb in seiner finanziellen Bedeutung oder in seinem Ausmaß keine erhebliche Bedeutung für die Körperschaft erreichen darf. Das heißt, dass der Geschäftsbetrieb in seiner Größe durch das Gemeinnützigkeitsrecht nicht eingeschränkt wird.

Durch das Betreiben von steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sind steuerbegünstigte Körperschaften in der Lage, für ihre Zwecke Mittel zu beschaffen. Dabei sind grundsätzlich sämtliche Gewinne beziehungsweise Überschüsse der Geschäftsbetriebe zeitnah für satzungsmäßige Zwecke zu verwenden. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz ist möglich, wenn die Existenz des Betriebes ohne Gewinnthesaurierung bedroht ist, da es nicht zulässig ist, Mittel des ideellen Bereichs oder der Vermögensverwaltung für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb aufzuwenden.

Im § 64 Abs. 2 AO wird festgelegt, dass mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe einer Körperschaft als einer behandelt wird. Der Hintergrund dafür ist zum einen in der Beurteilung der Buchführungspflicht nach § 141 Abs. 1 AO und im Verlustausgleich der Betriebe untereinander zu sehen. Zum anderen gilt die Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO für alle steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe einer Körperschaft. Überschreiten die Einnahmen inklusive Umsatzsteuer den Betrag von 30.678 Euro pro Jahr nicht, unterliegen diese Geschäftsbetriebe weder der Körperschaft noch der Gewerbesteuer. Auf die Umsatzsteuerpflicht hat § 64 Abs. 3 AO keinen Einfluss.

Bei der Gewinnermittlung der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe sind die Kosten als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Das sind die unmittelbar zuordenbaren Ausgaben, weil sie ohne den Betrieb nicht, oder nicht in dieser Höhe angefallen wären. Strittig ist momentan, inwieweit gemischte Ausgaben den Gewinn des Geschäftsbetriebes

⁶⁴ Vgl. Schauhoff, Stephan, Handbuch der Gemeinnützigkeit, Verein – Stiftung – GmbH, Recht · Steuern · Personal, Verlag C.H.Beck München 2000, S. 312.

mindern. Bisher wurde es nicht einheitlich gehandhabt, ob die angefallenen Kosten aufzuteilen oder gänzlich dem ideellen Bereich zuzuordnen sind.⁶⁵ Im AEAO zu § 64 Tz. 5 ist dazu bestimmt, dass gemischt veranlasste Ausgaben, die durch steuerfreie und steuerpflichtige Tätigkeiten veranlasst sind, grundsätzlich der steuerfreien Sphäre zuzurechnen sind, wenn sie ihren primären Anlass im steuerfreien Bereich haben. Die Ausgaben wären so auch ohne den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entstanden.

Die LeISA gGmbH unterhält mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, zum Beispiel die kurzfristige Vermietung von Räumen, der Betrieb des „Café Neulicht“, die Weiterberechnung von Telefon-, Internet-, Kopierer-, Fahrzeugnutzung an Mieter des Hauses aber auch die Garderobe bei Veranstaltungen wie Lesungen und Konzerten.

7.3.2 Zweckbetrieb

Der Zweckbetrieb begründet einen steuerfreien wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und ist im § 65 AO definiert. Der Gesetzgeber hat dennoch eine Anzahl von weiteren gemeinnützigen Tätigkeiten als Zweckbetrieb mittels der §§ 66 bis 68 AO anerkannt, bei denen die allgemeinen Voraussetzungen des § 65 AO nicht vorliegen müssen. Diese dort bestimmten Zweckbetriebe, wie Wohlfahrtspflege, Krankenhäuser, sportliche Veranstaltungen und weitere einzelne Zweckbetriebe verfolgen nichterwerbswirtschaftliche Zwecke und stehen damit in der Marktwirtschaft nicht im Wettbewerb mit anderen (steuerpflichtigen) Konkurrenten. Die §§ 66 bis 68 AO sind *lex specialis* zu § 65 AO und sind vorrangig zu prüfen.

Der Satzungszweck der LeISA gGmbH ist weder die Wohlfahrtspflege, das Betreiben eines Krankenhauses, noch das arrangieren von Sportveranstaltungen. Deshalb werden die §§ 66 bis 68 AO (außer § 68 Nr. 7 AO) hier nicht weiter beleuchtet.

Der § 68 Nr.7 AO legt einen der von der LeISA gGmbH betriebenen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe als Zweckbetrieb fest, und zwar die kulturellen Veranstaltungen, speziell die Konzerte. Da die Förderung der Kultur Satzungszweck der LeISA gGmbH ist, sind alle kulturellen Veranstaltungen stets als Zweckbetrieb zu behandeln. Der Gesetzestext greift explizit auf, dass der

⁶⁵ Vgl. BFH-Urteil vom 27.03.1991, BStBl 1992 II, S. 103 und BFH-Urteil vom 21.01.1999, BFH/NV 2000, S. 85.

Verkauf von Speisen und Getränken nicht zum Zweckbetrieb der kulturellen Veranstaltung gehört. Dies ist ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Ein Zweckbetrieb nach § 65 AO muss dazu dienen, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwirklichen, und zwar tatsächlich und unmittelbar. Des Weiteren muss der Zweck nur durch den Betrieb verwirklicht werden können, er muss unbedingt und unmittelbar benötigt werden.⁶⁶ Der Zweckbetrieb ist eine Tätigkeit der Körperschaft, für die sie eine Gegenleistung erhält. Der Begriff „Gesamtrichtung“ im § 65 Abs. 1 AO lässt erkennen, dass geringfügige, außerhalb des Satzungszweckes liegende Betätigungen unschädlich sind.⁶⁷

Die wichtigsten Zweckbetriebe der LeISA gGmbH sind offene Freizeitaktivitäten, pädagogische und sozialpädagogische Angebote, kulturelle Veranstaltungen und Kurse für Kinder und Jugendliche; Begegnungen von Deutschen und Ausländern, die der Förderung internationaler Gesinnung dienen, sowie Theateraufführungen, Konzerte und Lesungen.⁶⁸

§ 65 Nr. 3 AO schützt die Wettbewerber am Markt. Der Wettbewerb zu steuerpflichtigen Betrieben gleicher oder ähnlicher Art ist auf das zur Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbare Maß zu begrenzen.⁶⁹ Grund für diese Regelung ist die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und das Gebot der staatlichen Wettbewerbsneutralität.

Die Steuerbefreiung der Zweckbetriebe gilt für alle auf der Abgabenordnung basierenden Steuern, jedoch nicht für die Umsatzsteuer.

Die steuerunschädliche Mittelverwendung ist bei Zweckbetrieben gegeben, aber auch hier gilt der Grundsatz der zeitnahen Verwendung der Einnahmen.

Einnahmen aus Zweckbetrieben für die LeISA gGmbH sind zum Beispiel Kursgebühren, Teilnehmerbeiträge für internationale Jugendbegegnungen, Eintrittsgelder für Jugendkultur-Veranstaltungen, Nutzungsgebühren für Videoschnittplätze im Jugendmedienbereich und für das Fotolabor.

⁶⁶ Vgl. AEAO zu § 65 Tz. 3.

⁶⁷ Vgl. BFH-Urteil vom 18.01.1995, BStBl 1995 II, S. 446, bis zu 10 Prozent.

⁶⁸ Vgl. Satzung der LeISA GmbH, § 2 Nr. 2.

⁶⁹ Vgl. AEAO zu §65 Tz. 4.

7.3.3 Abgrenzungsproblematik zwischen steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und Zweckbetrieb

Dem Steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und dem Zweckbetrieb ist gemeinsam, dass ihnen ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zugrunde liegt. Der Unterschied ist die weitreichende Steuervergünstigung des Zweckbetriebes gegenüber dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Der Grund für die Steuervergünstigung ist, dass der Zweckbetrieb satzungsmäßige Zwecke einer gemeinnützigen Körperschaft verwirklicht und die Zwecke auch nur durch den Betrieb eines solchen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes erreicht werden können. Dafür ist die Konkurrenzfähigkeit zu nichtbegünstigten Tätigkeiten auf dem Markt durch den Gesetzgeber eingeschränkt. Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb darf mit anderen Anbietern voll konkurrieren. Die einzige Einschränkung ist, dass er die ideellen Zwecke der Organisation mehr fördern muss, als sie einzugrenzen.

7.4 Abgrenzungsproblematik bei Vermögensverwaltung und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Abgrenzungsmerkmal zwischen Vermögensverwaltung und wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb ist der Wettbewerbsgedanke.⁷⁰ Die Vermögensverwaltung setzt bereits vorhandenes Vermögen ein, um Einnahmen zu erzielen, der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb bildet neue Vermögenswerte. Der Gesetzgeber unterscheidet deswegen so genau, damit der Missbrauch der Steuerbefreiung durch Gemeinnützigkeit verhindert wird. Es soll nicht unter dem Deckmantel der Vermögensverwaltung durch die Steuerfreiheit ein wirtschaftlicher Vorteil am Markt erzielt werden. Deshalb ist es notwendig, dass die Vermögensverwaltung gemeinnütziger Körperschaften nicht wie ein gewerbsmäßiger Vermögensverwalter am Markt teilnimmt. Sonst würde die Steuerfreiheit der vermögensverwaltenden Tätigkeit gefährdet.

⁷⁰ Vgl. Franz, Christoph, Grundlagen der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften bei wirtschaftlicher Betätigung, Berlin, 1991, S. 140.

8 Behandlung der steuerbegünstigten Körperschaft nach den Einzelsteuergesetzen

Gemeinnützige Körperschaften genießen nach verschiedenen Steuergesetzen Steuerbefreiungen oder –vergünstigungen. Dabei beziehen sich die Einzelsteuergesetze auf die Regelungen der §§ 51 bis 68 AO beziehungsweise auf den § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, der wiederum direkt Bezug auf die Abgabenordnung nimmt. Ob eine Körperschaft steuerbefreit beziehungsweise –begünstigt ist, wird für jede Steuerart und für jeden Veranlagungszeitraum einzeln entschieden.

Da die §§ 149 ff. AO in Verbindung mit den Einzelsteuergesetzen keine gesonderten Regelungen für gemeinnützige Körperschaften vorsehen, sind auch sie zur Abgabe von Steuererklärungen nach näherer Maßgabe der Steuergesetze verpflichtet. Das zuständige Finanzamt kann jedoch auf die jährlichen Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen verzichten.⁷¹ Die Überprüfung, ob die Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit für den jeweils abgelaufenen Veranlagungszeitraum vorgelegen haben, erfolgt mittels eines besonderen Steuererklärungsvordrucks. Im Allgemeinen wird die Kontrolle vom Finanzamt im Abstand von drei Jahren durchgeführt.⁷² Liegen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO vor, wird ein Freistellungsbescheid erteilt, der die Steuerbefreiung für die überprüften Zeiträume bestätigt.

8.1 Körperschaftsteuer

Körperschaften, die nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, sind von der Körperschaftsteuer befreit.⁷³ Diese Befreiung kommt aber nur in Betracht, wenn die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO während des gesamten Veranlagungszeitraums vorgelegen haben. Da dies keine Vorschrift mit Ermessensspielraum ist, hat die Steuerbefreiung zu erfolgen, unabhängig, ob ein Antrag gestellt worden ist, oder nicht. Dementsprechend ist auch ein Verzicht auf die Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft unbeachtlich.⁷⁴

⁷¹ Vgl. Kießling/Buchna, S.328.

⁷² Vgl. AEAO zu § 59 Tz. 6.

⁷³ Vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG

⁷⁴ Vgl. AEAO zu § 59 Tz. 3.

Der Grundsatz der Abschnittsbesteuerung gilt auch in diesem Bereich. Es ist möglich, dass das Finanzamt eine andere Entscheidung über die Gemeinnützigkeit als in den vorangegangenen Veranlagungszeiträumen fällt.⁷⁵

Das Unterhalten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes führt zur partiellen Körperschaftsteuerpflicht, wenn die Einnahmen inklusive Umsatzsteuer aus diesem Geschäftsbetrieb höher als 30.678 Euro pro Jahr sind. Dabei ist die Körperschaft und nicht der Geschäftsbetrieb Steuersubjekt. Unterhält eine Körperschaft mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, so sind diese zwar nach der Abgabenordnung als ein Betrieb zu behandeln, dies ist jedoch keine Einkommensermittlungsvorschrift, sodass die Einkünfte eines jeden Geschäftsbetriebes grundsätzlich gesondert zu ermitteln sind. Hierüber ergeht gemäß der Bestimmungen der Abgabenordnung nur ein Körperschaftsteuerbescheid pro Veranlagungszeitraum.

Beginnt oder endet die Behandlung als gemeinnützige Körperschaft, bestimmt der § 13 KStG die Gewinnermittlung. Ziel der besonderen Behandlung ist es einerseits, bei Eintritt in die Steuerbefreiung, die zuvor entstandenen stillen Reserven aufzudecken und zu besteuern. Andererseits sind bei Wegfall der Steuerbefreiung die während der Begünstigung angefallenen stillen Reserven von der Besteuerung freizustellen. Bei Beginn der Steuerbefreiung ist eine Schlussbilanz aufzustellen, in der die der Förderung der steuerbegünstigten Zwecke dienenden Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert anzusetzen sind.⁷⁶ „Erlischt die Steuerbefreiung, so ist in der Anfangsbilanz für die [...] Wirtschaftsgüter der Wert anzusetzen, der sich bei ununterbrochener Steuerpflicht nach den Vorschriften über die steuerliche Gewinnermittlung ergeben würde“.⁷⁷ Wirtschaftsgüter, die während der Steuerbefreiung angeschafft wurden, sind mit dem Teilwert nach § 13 Abs. 3 S. 1 KStG anzusetzen.

Fließen einer steuerbegünstigten Körperschaft Kapitalerträge zu, sind diese in der Regel dem Steuerabzug in Form der Kapitalertragsteuer oder des Zinsabschlages unterworfen. Dem kann sich die Organisation im Wege des Abstandnahmeverfahrens oder des Erstattungsverfahrens entziehen.

⁷⁵ Vgl. BFH-Urteil vom 05.08.1992, BStBl 1992 II, S. 1048.

⁷⁶ Vgl. § 13 Abs. 4 S. 1 KStG.

⁷⁷ § 13 Abs. 4 S. 2 KStG.

Die Erstattungsmöglichkeit steht den Non-Profit-Organisationen nach Maßgabe des § 44 a Abs. 7 Nr. 1 EStG zu. Der Schuldner der Kapitalerträge ist verpflichtet, die Kapitalertragsteuer einzubehalten und abzuführen. Unter bestimmten (hier nicht näher erläuterten) Voraussetzungen kann die Körperschaft die Erstattung der einbehaltenen Steuerbeträge beim Bundesamt für Finanzen beantragen.

Nahezu alle Zinsen auf Guthaben bei Kreditinstituten unterliegen der Zinsabschlagsteuer, von der jedoch steuerbegünstigte Körperschaften, soweit die Zinsen nicht im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes angefallen sind, befreit sind. Wird dem Kreditinstitut durch die Körperschaft mittels Bescheinigung des zuständigen Finanzamtes die Steuerfreiheit nachgewiesen, können die Zinserträge ohne Einbehalt der Steuer ausgezahlt werden.⁷⁸

Nach § 24 S. 1 KStG ist grundsätzlich allen unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften ein Freibetrag von 3.835 € zu gewähren. Dies gilt jedoch nicht bei Körperschaften, deren Leistungen bei den Empfängern zu Einnahmen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG gehören, auch wenn die Körperschaft auf Dauer keine Ausschüttungen vornimmt beziehungsweise nur teilweise steuerpflichtig ist.⁷⁹ Eine gemeinnützige GmbH darf keine Ausschüttungen vornehmen, dennoch wären Ausschüttungen aufgrund der Rechtsform bei den Empfängern zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zu zählen, weil eine GmbH eine Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG ist.

8.2 Gewerbesteuer

Nach § 2 Abs. 2 S. 1 GewStG gelten Kapitalgesellschaften, also auch GmbHs, in vollem Umfang als Gewerbebetriebe und unterliegen somit der Gewerbesteuer. Handelt es sich jedoch um gemeinnützige Körperschaften, greift die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 6 GewStG.

Das Gewerbesteuergesetz bezieht sich vollständig auf das Körperschaftsteuergesetz. Der Wortlaut des § 3 Nr. 6 GewStG ist identisch mit dem des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG. Die Gewerbesteuerrichtlinien verweisen auf die Körperschaftsteuerrichtlinien, welche sich wiederum auf den Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu den §§ 51 bis 68 beziehen.

⁷⁸ Vgl. § 44 a Abs. 4 EStG

⁷⁹ Vgl. H 72 „Beispiele für Körperschaften, denen der Freibetrag nach § 24 KStG nicht zusteht“ KStH

Liegen die Voraussetzungen des Gemeinnützigkeitsrechts während des gesamten Bemessungszeitraums vor, so sind Körperschaften unabhängig von ihrer Rechtsform, also auch GmbHs, von der Gewerbesteuer befreit. Es sei denn, durch einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb liegt partielle Steuerpflicht vor und die Einnahmen inklusive Umsatzsteuer aus diesem Geschäftsbetrieb sind höher als 30.678 Euro pro Jahr.

8.3 Umsatzsteuer

Der Umsatzsteuer unterliegen grundsätzlich alle Lieferungen und Leistungen, die durch Unternehmer gegen Entgelt erbracht werden.⁸⁰ Unternehmer ist, wer eine gewerbliche Tätigkeit im Rahmen seines Unternehmens selbständig, nachhaltig und zur Erzielung von Einnahmen ausübt.⁸¹ Hierzu zählen auch grundsätzlich gemeinnützige Körperschaften. Das Umsatzsteuergesetz erfasst jedoch nur Leistungen im Rahmen eines Leistungsaustausches. Das heißt, Leistung und Gegenleistung müssen in einem wechselseitigen Zusammenhang stehen. Dieser Leistungsaustausch ist beispielsweise bei echten Zuschüssen, Spenden, Mitgliederbeiträgen und sonstigen Mittelzuwendungen nicht gegeben. Bei gemeinnützigen Körperschaften ist also regelmäßig zwischen unternehmerischem und nichtunternehmerischem Bereich zu unterscheiden.

Umsätze aus dem unternehmerischen Bereich werden von der Umsatzsteuer erfasst. Es gibt keine generelle Steuerbefreiung, wie zum Beispiel bei der Körperschaft- oder Gewerbesteuer. Leistungsaustausch existiert bei steuerpflichtigen Geschäftsbetrieben, bei Zweckbetrieben und bei der Vermögensverwaltung. Somit sind auch gemeinnützige Körperschaften den Regelungen des UStG unterworfen.

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterliegen dem Regelsteuersatz von derzeit 16 Prozent. Die umsatzsteuerpflichtigen Leistungen aus den Zweckbetrieben und der Vermögensverwaltung unterliegen dem ermäßigten Steuersatz von derzeit 7 Prozent nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG, wenn sie nicht nach den Regelungen des § 4 UStG umsatzsteuerfrei sind.

Die Steuerermäßigung kommt in Betracht, wenn die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO im Zeitpunkt der jeweiligen Leistung vorliegen.

⁸⁰ Vgl. § 1 Abs. 1 S.1 Nr. 1 S. 1 UStG.

⁸¹ Vgl. § 2 Abs. 1 UStG.

Die von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (Vorsteuer) darf die Körperschaft vom abzuführenden Umsatzsteuerbetrag abziehen, soweit sie auf den unternehmerischen Bereich entfallen. Der Vorsteuerabzug ist jedoch für Leistungen ausgeschlossen, die für steuerfreie Umsätze verwendet werden.⁸² Das heißt, Vorsteuerbeträge, die ausschließlich dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen sind, können in voller Höhe abgezogen werden. Vorsteuerbeträge, die nur auf den nichtunternehmerischen Bereich entfallen, dürfen nicht abgezogen werden. Und Vorsteuerbeträge, die sowohl auf den unternehmerischen, als auch auf den nichtunternehmerischen Bereich entfallen, sind im Schätzungswege in abziehbare und nichtabziehbare Beträge aufzuteilen.⁸³

Zur Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge gibt es für Körperschaften, die nicht verpflichtet sind, Bücher zu führen, die Möglichkeit der Inanspruchnahme des Durchschnittsatzes nach § 23 a UStG. Dieser beträgt sieben Prozent des steuerpflichtigen Umsatzes und wird unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag gewährt. Da aber GmbHs kraft Gesetzes verpflichtet sind, Bücher zu führen, können sie diese Vereinfachung nicht in Anspruch nehmen.

Da das UStG vollumfänglich auch für gemeinnützige Körperschaften gilt, besteht die Möglichkeit der Inanspruchnahme der sogenannten Kleinunternehmerregelung nach § 19 Abs. 1 UStG, wenn nicht zur Nichtanwendung nach § 19 Abs. 2 UStG optiert wird. Danach wird die Umsatzsteuer nicht erhoben, wenn der Umsatz der Körperschaft einschließlich der darauf entfallenden Steuer im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr 50.000 € voraussichtlich nicht übersteigen wird.⁸⁴ In die Berechnung des Umsatzes sind bei steuerbegünstigten Körperschaften die Einnahmen aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die umsatzsteuerpflichtigen Einnahmen aus Zweckbetrieben und die nicht steuerbefreiten Einnahmen aus der Vermögensverwaltung einzubeziehen.

Steuerbegünstigte Körperschaften können auf Antrag und unter den Voraussetzungen des § 4 a UStG eine Steuervergütung auf bestimmte Lieferungen erwirken, die der Umsatzsteuer unterliegen. Diese Regelung betrifft Lieferungen einer inländischen Körperschaft an eine nicht im Inland oder im europäischen

⁸² Vgl. § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG.

⁸³ Vgl. § 15 Abs. 4 UStG.

⁸⁴ Vgl. § 19 Abs. 1 S. 1 UStG.

Gemeinschaftsgebiet ansässige Körperschaft, die zu humanitären, karitativen oder erzieherischen Zwecken verwendet werden.

8.4 Lohnsteuer

Einnahmen aus bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienenden Körperschaft sind bis insgesamt 1.848 € pro Jahr steuerfrei.⁸⁵ Diese Tätigkeiten sind beispielsweise Betätigungen als Übungsleiter, Ausbilder oder Erzieher, sowie die Pflege kranker, alter oder behinderter Menschen. Diese Tätigkeiten müssen nebenberuflich ausgeführt werden. Das heißt, sie darf, bezogen auf das Kalenderjahr, nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeitjobs in Anspruch nehmen.

8.5 Grundsteuer

Grundbesitz von gemeinnützigen oder mildtätigen Körperschaften im Sinne der §§ 52, 53, 55 bis 68 AO ist von der Grundsteuer nach § 3 Abs. 1 Nr. 3 GrStG befreit, wenn er ausschließlich zu begünstigten Zwecken genutzt wird. Die Steuerbefreiung gilt auch, wenn der Grundbesitz zwar nicht einer gemeinnützigen oder mildtätigen Körperschaft zuzurechnen ist, aber ausschließlich von einer (anderen) Körperschaft zu gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken genutzt wird. Die Überprüfung des geltend gemachten Benutzungszwecks muss für die Grundsteuer jeweils selbständig geprüft werden. Wenn es sich um einen besonders förderungswürdigen Zweck im Sinne der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV handelt, ist die Voraussetzung erfüllt.⁸⁶ Ansonsten sind die im Rahmen der Körperschaftsteuer getroffenen Entscheidungen, ob die Körperschaft steuerbegünstigt ist, auch für die Grundsteuer zu übernehmen.

Nutzt die Körperschaft den Grundbesitz nicht ausschließlich zu gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken, sondern auch für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, so ist der Grundbesitz oder der Teil des Grundbesitzes steuerpflichtig, der für deren Verwaltung und deren Ausübung genutzt wird.⁸⁷ Liegt eine räumliche Trennung der Nutzung vor, so sind die Teile der steuerbegünstigten Nutzung des Steuergegenstandes von der Grundsteuer befreit. Ist eine räumliche Abgrenzung der steuerbefreiten und steuerpflichtigen Zwecke

⁸⁵ Vgl. § 3 Nr. 26 EStG.

⁸⁶ Vgl. R 12 Abs. 3 S. 3 GrStR.

⁸⁷ Vgl. R 12 Abs. 5 S. 4 und Abs. 6 Nr. 2 GrStR.

nicht möglich, so ist der Steuergegenstand nur von der Steuer befreit, wenn die begünstigten Zwecke überwiegen.⁸⁸ Der Grundbesitz ist ebenfalls steuerpflichtig, wenn dieser Dritten zur Nutzung überlassen wird, es sei denn, der Dritte ist begünstigter Rechtsträger im Sinne des § 3 Abs. 1 GrStG und nutzt den Grundbesitz für begünstigte Zwecke.

Nach § 4 Nr. 1 und 6 GrStG ist Grundbesitz, der zu kirchlichen Zwecken oder für Zwecke eines Krankenhauses unter den Voraussetzungen des § 67 AO genutzt wird, von der Grundsteuer befreit.

8.6 Erbschaft- und Schenkungsteuer

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 a und b ErbStG sind Zuwendungen an inländische Institutionen von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit. Werden Mittel an ausländische Körperschaften zugewendet, müssen die in § 13 Abs. 1 Nr. 16 c ErbStG genannten Voraussetzungen erfüllt sein.

Zuwendungen, die ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken gewidmet sind, bleiben steuerfrei, soweit die Verwendung zu dem bestimmten Zweck gesichert ist.⁸⁹ In diesem Fall spielt es keine Rolle, ob die Zuwendung an eine in- oder ausländische Institution erfolgt.

Die Zuwendungen an steuerbegünstigte Körperschaften nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 b ErbStG sind steuerfrei, wenn die Körperschaft, welche die Zuwendungen erhält, im Inland ansässig ist, im Zeitpunkt der Zuwendung die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO erfüllt und das zugewendete Vermögen ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke verwendet. Die Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung innerhalb von zehn Jahren nach der Zuwendung nicht mehr vorliegen und das Vermögen zu nicht steuerbegünstigten Zwecken verwendet wird.⁹⁰

Eine Nachversteuerung bei Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke ist für die Erbschaft- und Schenkungsteuer gesondert zu prüfen. Sie kommt nur in Betracht, wenn im Zeitpunkt der Aberkennung der Steuerbefreiung die ursprünglich steuerbefreiten Zuwendungen noch nicht für steuerbegünstigte Zwecke verbraucht wurden und eine zukünftig steuerbegünstigte Verwendung nicht gesichert ist.⁹¹

⁸⁸ Vgl. § 8 Abs. 2 GrStG.

⁸⁹ Vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 17 ErbStG.

⁹⁰ Vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 16 b S. 2 ErbStG.

⁹¹ Vgl. Kießling/Buchna S. 387.

Aus diesem Grund ist eine Nachversteuerung bei nur vorübergehenden Aberkennungen der Steuerbegünstigung, beispielsweise bei einem Verstoß gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung, nicht zwingend. Hingegen ist eine Nachversteuerung unumgänglich, wenn die Körperschaft ihre Satzung dahingehend ändert, dass die Zuwendungen nicht mehr für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden oder wenn die Geschäftsführung schwerwiegend gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit verstößt.

8.7 Lotteriesteuer

Von der Besteuerung sind von den zuständigen Behörden genehmigte Lotterien und Ausspielungen bei denen sich der Gesamtpreis der Lose einer Lotterie oder Ausspielung die zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken den Wert von 40.000 € nicht übersteigt, ausgenommen.⁹²

Hierbei ist es nicht erforderlich, dass der Veranstalter nach den §§ 51 bis 68 AO steuerbegünstigt ist, sondern dass der Erlös aus der jeweiligen Lotterie oder Ausspielung ausschließlich zu steuerbegünstigten Zwecken verwendet wird und mindestens ein viertel der Einsatzsumme für steuerbegünstigte Zwecke verbleibt. Es ist unschädlich, wenn der Veranstalter seine durch die Ausspielung entstandenen Kosten aus dem Erlös deckt.

⁹² Vgl. § 18 Nr. 2 a Rennwett- und Lotteriegesezt.

9 Resümee

Das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht regelt die Voraussetzungen für Steuerbefreiungen oder Steuerbegünstigungen bestimmter Körperschaften. Zweck dieser Regelungen ist es, den Staat in seinen Sozialaufgaben zu entlasten. Durch die Steuerbegünstigungen wird erreicht, dass Pflichten, die eigentlich dem Staat obliegen und er dafür Steuermittel verwenden müsste, von privaten Institutionen wahrgenommen werden können, ohne dass diese durch Steuerbelastungen in ihrer Tätigkeit eingeschränkt werden.

Um dem Missbrauch der Steuerfreiheit vorzubeugen, wurden konkrete Eigenschaften festgelegt, die eine Körperschaft erfüllen muss, um als gemeinnützig, mildtätig oder kirchlich zu gelten. Sie muss selbstlos, unmittelbar und ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, und zwar sowohl theoretisch, in Form der Satzung, als auch praktisch, in Form der tatsächlichen Geschäftsführung.

Wird einer Körperschaft die Steuerbegünstigung anerkannt, genießt sie Steuerbefreiungen oder Steuervergünstigungen in unterschiedlichsten Bereichen. So sind Steuerbefreiungen der Körperschaft- und Gewerbesteuer vorgesehen. Bei der Umsatzsteuer wird die Körperschaft mittels ermäßigtem Steuersatz begünstigt.

Im Gemeinnützigkeitsrecht sind jedoch einige Problemfelder vorhanden, die durch eine präzisere Gesetzesgebung beseitigt werden könnten. So ist zum Beispiel nicht eindeutig geregelt, welche Zwecke der Gemeinnützigkeit im Sinne des § 52 AO dienlich sind. Der Gesetzgeber hat keinen abschließenden Katalog dieser Zwecke festgelegt, sondern diese nur umschrieben. Hier ist eine Interpretation des Gesetzestextes nötig, welches Ermessensentscheidungen hervorruft.

Des Weiteren sind bei den Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung einige nicht präziserte Regelungen getroffen worden. Im § 58 Nr. 2 AO spricht das Gesetz von „teilweiser“ Mittelverwendung. Der Anwendungserlass geht von „nicht überwiegender“ Verwendung aus und die Rechtsprechung interpretiert dies als „nicht mehr als 50 Prozent“. Normen, die solch tiefgreifende Regelungen wie Steuerbefreiungen treffen, sollten eindeutiger gefasst sein.

Die LeISA gGmbH wurde mit dem Ziel gegründet, gemeinnützige Zwecke zu verfolgen. Ihre Satzung und tatsächliche Geschäftsführung entsprechen den Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO und deshalb wird sie als steuerbegünstigte Körperschaft behandelt. Sie genießt die Steuerbefreiungen und –vergünstigungen im Rahmen ihrer nicht steuerpflichtigen Tätigkeit und ist berechtigt, Spendenbestätigungen auszuschreiben.

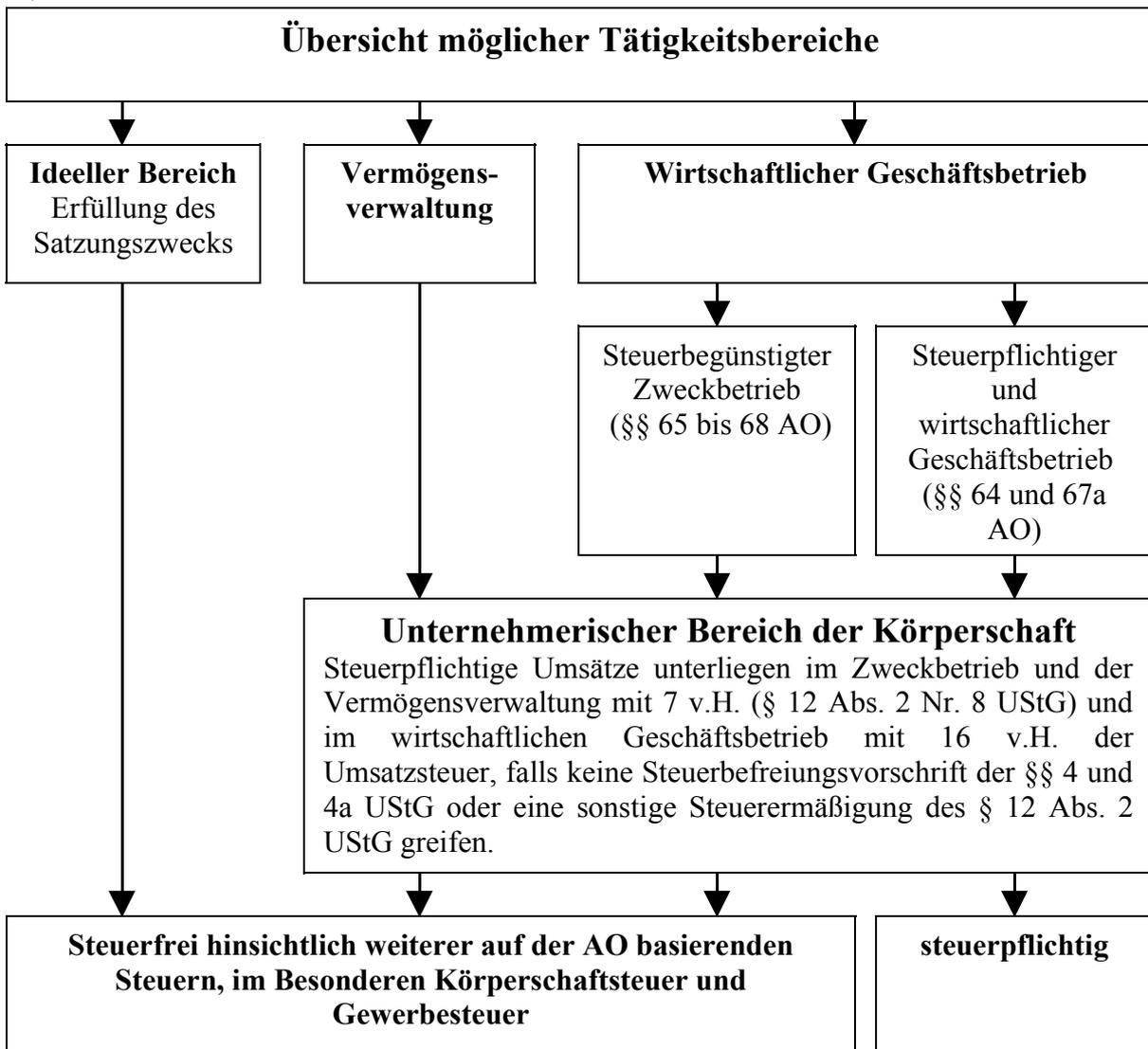
Die Zwecke, welche die LeISA gGmbH verfolgt, sind im § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO und in der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 ESDV wörtlich aufgeführt, somit haben sich keine Interpretationsfragen dieser Betätigungen gestellt. Auch bei anderen, im Gesetz unpräzise ausgedrückten Voraussetzungen, sind bei der LeISA gGmbH keine fraglichen Handlungen feststellbar. So ist die zeitnahe Mittelverwendung bei dieser Körperschaft unproblematisch. Das Gesetz sieht für die Mittelverwendung einen Zeitraum von zirka einem Jahr vor. Laut Aussage des Geschäftsführers werden die vereinnahmten Mittel innerhalb von maximal zwei Monaten wieder verausgabt.

So ergibt sich für mich zusammenfassend, dass die LeISA gGmbH allen rechtlichen Ansprüchen im Sinne der genannten Normen entspricht.

Anlagenverzeichnis

Anlage 1:	Übersicht möglicher Tätigkeitsbereiche	VI
Anlage 2:	Satzung der LeISA gGmbH	VII
Anlage 3:	Einverständniserklärung des Geschäftsführers der LeISA gGmbH	XI

Anlage 1



□ Übersicht aus Wolschofsky/Mairock, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht – Ein Überblick, in: Steuer & Studium Beilage 3/2003

Anlage 2
S a t z u n g
der LeISA GmbH

§ 1 Firma und Sitz

1. Die Firma der Gesellschaft lautet LeISA GmbH.
2. Der Sitz der Gesellschaft ist Leipzig.

§ 2 Gegenstand des Unternehmens

1. Gegenstand des Unternehmens sind die Förderung der Jugendhilfe, die Förderung internationaler Gesinnung und des Völkerverständigungsgedankens sowie die Förderung kultureller Zwecke.
2. Ihre Zwecke verwirklicht die Gesellschaft insbesondere durch offene Freizeitaktivitäten, pädagogische und sozialpädagogische Angebote, kulturelle Veranstaltungen und Kurse für Kinder und Jugendliche; Begegnungen von Deutschen und Ausländern, die der Förderung internationaler Gesinnung dienen sowie durch Theateraufführungen, Konzerte und Lesungen.
3. Die Gesellschaft darf andere Unternehmen gleicher oder ähnlicher Art erwerben, vertreten oder sich an solchen Unternehmen beteiligen, deren Geschäftsführung und die Stellung eines persönlich haftenden Gesellschafters übernehmen.
Sie darf auch Geschäfte vornehmen, die der Erreichung und Förderung des Unternehmenszwecks dienlich sein können. Sie darf auch Zweigniederlassungen errichten.
4. Die Gesellschaft verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des dritten Abschnitts "Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung. Die Gesellschaft ist selbstlos tätig und verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke. Die Mittel der Gesellschaft dürfen ausschließlich für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Es darf keine Person durch Ausgaben, die den Zwecken der Gesellschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden. Insbesondere dürfen Gesellschafter in ihrer Eigenschaft als solche keine Gewinnanteile und auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft erhalten.
5. Im Fall der Auflösung, Aufhebung oder sonstigen Beendigung der Gesellschaft oder bei Wegfall steuerbegünstigter Zwecke dürfen die Gesellschafter ausschließlich ihre tatsächlich eingezahlten Kapitalanteile zurückerhalten. Das übrige Vermögen der Gesellschaft fällt dem Förderverein Kinder- & Jugend-Villa e.V. zu, der es unmittelbar

und ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke nach § 2 Abs. 1 dieser Satzung verwenden darf.

§ 3 Stammkapital

1. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt € 30.000,-- (i.W. EURO dreißig tausend).
2. Vom Stammkapital der Gesellschaft übernimmt der Gesellschafter Förderverein Kinder- & Jugend-Villa e.V. die Stammeinlage von € 30.000,--.
3. Die Stammeinlage ist sofort in voller Höhe in bar zu erbringen und zur Einzahlung fällig.

§ 4 Geschäftsjahr

Das Geschäftsjahr läuft vom 1. Januar bis 31. Dezember eines jeden Jahres.

Das erste Geschäftsjahr beginnt mit der Eintragung der Gesellschaft und endet am darauffolgenden 31. Dezember dieses Jahres.

§ 5 Geschäftsführung

Die Gesellschaft hat einen oder mehrere Geschäftsführer. Ist nur ein Geschäftsführer bestellt, dann vertritt dieser die Gesellschaft allein. Sind mehrere Geschäftsführer bestellt, so sind zwei Geschäftsführer gemeinsam zur Vertretung der Gesellschaft berechtigt.

Geschäftsführern kann für den Fall des Vorhandenseins mehrerer Geschäftsführer durch Gesellschafterbeschluss Einzelvertretungsbefugnis erteilt werden. Den Geschäftsführern kann die Befugnis erteilt werden, die Gesellschaft bei der Vornahme von Rechtsgeschäften mit sich selbst oder als Vertreter eines Dritten uneingeschränkt zu vertreten.

Die vorstehende Regelung zur Vertretungsbefugnis gilt für die Liquidatoren der Gesellschaft entsprechend.

Soweit Prokuristen und mehrere Geschäftsführer bestellt sind, ist ein Geschäftsführer auch berechtigt, die Gesellschaft in Gemeinschaft mit einem Prokuristen zu vertreten.

§ 6 Gesellschafterversammlung

Die Gesellschafterversammlung ist zu berufen, wenn eine Beschlussfassung der Gesellschafter erforderlich wird oder wenn die Einberufung aus einem sonstigen Grunde im Interesse der Gesellschaft liegt. In jedem Falle ist jährlich eine Gesellschafterversammlung innerhalb von zwei Monaten nach Vorliegen des Jahresabschlusses abzuhalten.

Die Versammlung wird durch die Geschäftsführer in vertretungsberechtigter Zahl einberufen. Die Ladung erfolgt mittels Einschreibebriefes mit einer Frist von mindestens zwei Wochen unter Mitteilung der Tagesordnung, bei der jährlichen Versammlung unter Beifügung des Jahresabschlusses.

Die Gesellschafterversammlung findet am Sitz der Gesellschaft statt. Sie kann aus begründetem Anlass an einem anderen Ort abgehalten werden. Jeder Gesellschafter darf an der Gesellschafterversammlung teilnehmen. Er kann sich dabei durch einen anderen Gesellschafter oder einen zur Berufsverschwiegenheit verpflichteten Dritten vertreten lassen. Jeder andere Gesellschafter kann verlangen, dass sich der Bevollmächtigte durch schriftliche Vollmacht legitimiert.

Die Versammlung wird vom Vorsitzenden geleitet. Der Vorsitzende ist von den anwesenden und vertretenen Gesellschaftern mit einfacher Mehrheit zu wählen.

§ 7 Gesellschafterbeschlüsse

Gesellschafterbeschlüsse werden mit einfacher Mehrheit der abgegebenen Stimmen gefasst, soweit nicht die Satzung oder das Gesetz zwingend eine andere Mehrheit vorschreiben.

Abgestimmt wird nach Geschäftsanteilen. Je € 50,-- (i.W. EURO fünfzig) eines Geschäftsanteils gewähren eine Stimme.

Über die gefassten Beschlüsse hat der Vorsitzende unverzüglich eine Niederschrift aufzunehmen, zu unterschreiben und den Gesellschaftern zuzuleiten. Diese können innerhalb von vier Wochen nach Empfang der Niederschrift eine Ergänzung oder Berichtigung der Niederschrift schriftlich verlangen. Die unwidersprochene oder ergänzte bzw. berichtigte Niederschrift hat die Vermutung der Richtigkeit und Vollständigkeit.

Gesellschafterbeschlüsse können nur innerhalb sechs Wochen nach Empfang der Niederschrift durch Klage angefochten werden.

§ 8 Jahresabschluss

Der Jahresabschluss ist von der Geschäftsführung innerhalb der gesetzlichen Frist aufzustellen und von sämtlichen Geschäftsführern zu unterschreiben.

§ 9 Verwendung des Jahresergebnisses

Für die Ergebnisverwendung gelten die gesetzlichen Vorschriften.

§ 10 Schiedsklausel

1. Über alle Streitigkeiten zwischen der Gesellschaft und den Gesellschaftern oder zwischen den Gesellschaftern aus dem Gesellschaftsverhältnis entscheidet, soweit dem nicht zwingendes Recht entgegensteht, unter Ausschluss des ordentlichen Rechtsweges ein Schiedsgericht.
2. Das Schiedsgericht besteht aus zwei Schiedsrichtern und einem Obmann. Jede Partei benennt einen Schiedsrichter. Diese benennen den Obmann, der die Befähigung zum Richteramt haben muss. Erfolgt die Benennung jeweils innerhalb von zwei Wochen nicht, so nimmt sie die Industrie- und Handelskammer des Sitzes der Gesellschaft vor. Das Schiedsgericht bestimmt sein Verfahren selbst. Es kann Beweise erheben. Der Schiedsspruch ist schriftlich abzusetzen. Für Zustellung und Niederlegung gelten die Vorschriften der ZPO, die auch im Übrigen anzuwenden ist.

§ 11 Bekanntmachungen

Die gesetzlich vorgeschriebenen Bekanntmachungen der Gesellschaft erfolgen nur im elektronischen Bundesanzeiger.

§ 12 Schlussbestimmungen

Die Unwirksamkeit einzelner Bestimmungen des Vertrages lässt die Wirksamkeit des Gesellschaftsvertrages im übrigen unberührt, soweit Treu und Glauben dem nicht zwingend entgegenstehen. In einem solchen Falle ist die ungültige Bestimmung durch Beschluss der Gesellschafterversammlung so umzudeuten oder zu ergänzen, dass der mit der ungültigen Bestimmung beabsichtigte wirtschaftliche und rechtliche Zweck erreicht wird. Dasselbe gilt, wenn bei der Durchführung des Gesellschaftsvertrages eine ergänzungsbedürftige Lücke offenbar wird.

Jeder Gesellschafter ist zu Vertragsänderungen verpflichtet, die der Gesellschaftszweck oder die Treuepflicht der Gesellschafter gegeneinander gebieten.

§ 13 Kosten

Die Kosten der Gründung bei Notar und Registergericht trägt die Gesellschaft in Höhe von € 1.500,--; darüber hinausgehende Gründungskosten trägt der Gründungsgesellschafter.

Leipzig, 22. Juni 2004

Anlage 3

Einverständniserklärung

Hiermit gebe ich die Einverständniserklärung, dass die vorliegende Diplomarbeit von Manuela Feher in Bezug auf die LeISA gGmbH veröffentlicht werden darf.

Ich habe die vorliegende Arbeit gelesen. Die Daten und Aussagen über die LeISA gGmbH entsprechen der Wahrheit, der Veröffentlichung steht nichts entgegen.

Unterschrift des Geschäftsführers Oliver Reiner

Firmenstempel

Literaturverzeichnis

Bücher

<i>Franz, Christoph</i> : Grundlagen der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften bei wirtschaftlicher Betätigung, Berlin, 1991
<i>Hübschmann, Walter/Hepp, Ernst/Spitaler, Armin</i> : Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung Kommentar, Köln, o. Jahr
<i>Hüttemann, Rainer</i> : Der neue Anwendungserlass zum Gemeinnützigkeitsrecht (§§ 51-68 AO) Frankfurt, 2002
<i>Kießling, Heinz/Buchna, Johannes</i> : Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, Die steuerlichen Begünstigungen für Vereine, Stiftungen und andere Körperschaften – steuerliche Spendenbehandlung, 7. Auflage, o. Ort, 2000
<i>Pahlke, Armin/König, Ulrich</i> : Abgabenordnung, München 2004
<i>Schauhoff, Stephan</i> : Handbuch der Gemeinnützigkeit, Verein – Stiftung – GmbH, Recht · Steuern · Personal, Verlag C.H.Beck München 2000
<i>Seifart, Werner/v. Campenhausen, Axel, Freiherr von</i> : Handbuch des Stiftungsrechts, München, 1987
<i>Tipke, Klaus/Kruse, Heinrich Wilhelm</i> : Abgabenordnung Finanzgerichtsordnung, Kommentar zur AO und FGO, Köln, Ergänzungslieferung 96, 2001

Zeitschriften

<i>Ley, Ursula</i> : Rücklagenbildung aus zeitnah zu verwendenden Mitteln gemeinnütziger Körperschaften, in: Betriebs-Berater 1999
<i>Wotschofsky, Stefan/Mairock, Joachim</i> : Gemeinnützigkeit im Steuerrecht – Ein Überblick, in: Steuer & Studium, Beilage 3/2003

Rechtsquellenverzeichnis

Gesetze

Amtliches Einkommensteuer-Handbuch 2004, BMF
Amtliches Handbuch Abgabenordnung (AO 1977), BMF, Stand 03.01.2005
Amtliche Körperschaftsteuer-Handausgabe 2004, BMF
Amtliche Umsatzsteuer-Handausgabe 2005, BMF
Erbchaftsteuerrecht, Beck-Texte, 12. Auflage, 2002
Gewerbsteuerrecht, Beck-Texte, 15. Auflage, 2003
Wichtige Wirtschaftsgesetze, NWB, 15. Auflage, Stand 01.01.2002

Urteile

BFH-Urteil vom 20.12.1978, BStBl 1979 II, S. 496
BFH-Urteil vom 18.01.1984, BStBl 1984 II, S. 451
BFH-Urteil vom 20.07.1988, BFH/NV 1989 S. 479
BFH-Urteil vom 27.03.1991, BStBl 1992 II, S. 103
BFH-Urteil vom 05.08.1992, BStBl 1992 II, S. 1048
BFH-Urteil vom 18.01.1995, BStBl 1995 II, S. 446
BFH-Urteil vom 24.07.1996, BStBl 1996 II, S. 583
BFH-Urteil vom 15.07.1998, BStBl 2002 II, S. 162
BFH-Urteil vom 11.03.1999, BStBl 1999 II, S. 331
BFH-Urteil vom 21.01.1999, BFH/NV 2000, S. 85

Verwaltungsanweisung

BMF-Schreiben vom 19.10.1998, BStBl 1998 I, S. 1423

Eidesstattliche Erklärung

Ich erkläre hiermit an Eides Statt, dass ich meinen Beitrag zur vorliegenden Arbeit selbstständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Hilfsmittel angefertigt habe; die aus fremden Quellen direkt oder indirekt übernommenen Gedanken sind als solche kenntlich gemacht.

Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht.

Leipzig, den 24.01.2006

Unterschrift