

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

# **Steuerbegünstigte Zwecke von Körperschaften**

**Zur Förderung von Tätigkeiten,  
die im Interesse der Allgemeinheit,  
hilfebedürftiger Personen und von  
Religionsgemeinschaften liegen**

Von  
**Detlef Pieske-Kontny**

**ERICH SCHMIDT VERLAG**

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

<https://ESV.info/978-3-503-23655-8>

**Zitiervorschlag:**

Pieske-Kontny, Steuerbegünstigte Zwecke von Körperschaften

ISBN 978-3-503-23655-8 (gedrucktes Werk)

ISBN 978-3-503-23656-5 (eBook)

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2023

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Druck: docupoint, Barleben

## Vorwort

Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, werden steuerlich durch eine Steuerbefreiung oder eine Steuerermäßigung begünstigt. Hierfür hat der Gesetzgeber einen rechtlichen Rahmen geschaffen, den es zu beachten gilt.

Dem einen oder anderen Steuerzahler sind die Begriffe „Gemeinnützigkeit“, „mildtätige Zwecke“ oder „Förderung kirchlicher Zwecke“ wahrscheinlich nur im Zusammenhang mit einer vorgedruckten Spendenquittung auf der Rückseite eines Spenden-Überweisungsbelegs begegnet. Vielleicht ist diesem Steuerzahler sogar bekannt, dass Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke gem. § 10b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG bis zu 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden können, wenn diese an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft geleistet werden. Weniger bekannt sind vermutlich die gesetzlichen Grundlagen, auf denen das Gemeinnützigkeitsrecht beruht und die vor allem durch das Jahressteuergesetz 2020 weiterentwickelt wurden. Aber selbst für Praktiker sind die steuerlichen Bestimmungen im Zusammenhang mit gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken, die zu einem erheblichen Teil durch das Sozialrecht geprägt sind, nur schwer verständlich und immer wieder Gegenstand von Rechtsstreitigkeiten vor den Finanzgerichten.

Das vorliegende Fachbuch will daher nicht nur den Sachbearbeitern und Entscheidungsträgern in den steuerberatenden Kanzleien und Finanzämtern, sondern auch den Vorständen und Geschäftsführern der steuerbegünstigten Körperschaften eine Hilfestellung für ihre Tätigkeit bieten und dazu beitragen, die sich aus den §§ 51 ff. AO ergebenden Fragen zum Ertrag-, Umsatz- und Grundsteuerrecht zu beantworten. Grundlage hierfür ist der aktuelle Stand der Gesetzgebung unter Berücksichtigung der Rechtsprechung der Finanzgerichte und der im Anwendungserlass zur Abgabenordnung dargelegten Verwaltungsauffassung.

Über Kritik, Anregungen und Hinweise der Leserschaft würde ich mich freuen.

Berlin, im März 2023

Detlef Pieske-Kontny

# Inhaltsübersicht

<b>Vorwort</b> .....	5
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	9
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	15
<b>A. Überblick über die gesetzlichen Grundlagen</b> .....	23
<b>B. Zu den steuerbegünstigten Zwecken einer Körperschaft</b> .....	25
<b>C. Die Grundelemente gemeinnützigen Handelns</b> .....	59
<b>D. Satzung, Vermögen und Geschäftsführung</b> .....	75
<b>E. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb</b> .....	111
<b>F. Schlussbemerkung</b> .....	243
<b>Schrifttum (Auswahl)</b> .....	245
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	251
<b>Zum Autor</b> .....	261

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Inhaltsübersicht .....	7
Abkürzungsverzeichnis .....	15
<b>A. Überblick über die gesetzlichen Grundlagen .....</b>	<b>23</b>
<b>B. Zu den steuerbegünstigten Zwecken einer Körperschaft .....</b>	<b>25</b>
I. Grundsätze des § 51 AO .....	25
II. Gemeinnützige Zwecke gem. § 52 AO .....	26
1. Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet .....	26
2. Keine Tätigkeiten, die gegen die Rechtsordnung verstoßen .....	26
3. Die in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 bis 26 AO genannten Zwecke .....	27
4. Aufnahmegebühren, Beiträge und Investitionsumlagen .....	40
III. Mildtätige Zwecke gem. § 53 AO .....	42
1. Persönlichen Hilfebedürftigkeit .....	42
2. Personen mit wirtschaftlicher Hilfebedürftigkeit .....	45
IV. Kirchliche Zwecke gem. § 54 AO .....	53
1. Selbstlose Förderung .....	53
2. Kirchliche Zwecke .....	54
3. Gilt § 54 Abs. 1 AO nur für inländische Religionsgemein- schaften? .....	54
4. Religionsgesellschaften des Privatrechts .....	56
5. Förderung der Religion .....	56
<b>C. Die Grundelemente gemeinnützigen Handelns .....</b>	<b>59</b>
I. Selbstlosigkeit gem. § 55 AO .....	59
1. Grundsatz .....	59
2. Zum Begriff der Mittel .....	61
3. Mittelverwendung nur für satzungsgemäße Zwecke .....	62
4. Zeitnahe Verwendung der Mittel .....	62
5. Zur Vermögensmehrung einer steuerbegünstigten Körperschaft .....	64
6. Darlehensvergabe .....	64
7. Ausgaben für die allgemeine Verwaltung .....	65
8. Kostenerstattungen .....	66
9. Unverhältnismäßig hohe Vergütungen .....	67
10. Zum Verlustausgleich eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs .....	68

11. Ausscheiden aus einer steuerbegünstigten Körperschaft .....	69
12. Auflösung oder Aufhebung einer steuerbegünstigten Körperschaft .....	69
II. Ausschließlichkeit gem. § 56 AO .....	69
III. Unmittelbarkeit gem. § 57 AO .....	71
1. Grundsatz .....	71
2. Zusammenfassung von Körperschaften .....	71
3. Zusammenwirken mit weiteren steuerbegünstigten Körperschaften .....	72
4. Halten und Verwalten von Anteilen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften .....	73
<b>D. Satzung, Vermögen und Geschäftsführung .....</b>	<b>75</b>
I. Steuerlich unschädliche Betätigungen gem. § 58 AO .....	75
1. Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch Zuwendungen an andere steuerbegünstigte Körperschaften oder juristische Personen des öffentlichen Rechts .....	75
2. Vermögensausstattung anderer steuerbegünstigter Körper- schaften oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts ....	79
3. Arbeitskräfteüberlassung für steuerbegünstigte Zwecke .....	80
4. Überlassung von Räumen zur Nutzung für steuerbe- günstigte Zwecke .....	81
5. Zuwendungen an den Stifter .....	82
6. Gesellige Zusammenkünfte von untergeordneter Bedeutung .....	83
7. Förderung des bezahlten Sports .....	83
8. Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen durch eine Stiftung zur Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke .....	84
9. Verwendung von Mitteln zum Erwerb von Gesell- schaftsrechten .....	84
II. Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben gem. § 58a AO .....	85
III. Voraussetzungen des § 59 AO für die Gewährung der Steuerver- günstigungen .....	86
IV. Anforderungen an die Satzung gem. § 60 AO .....	87
1. Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung .....	87
2. Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen gem. § 60a AO .....	89
3. Zuwendungsempfängerregister gem. § 60b AO .....	92
V. Satzungsmäßige Vermögensbindung gem. § 61 AO .....	92
1. Ausreichende Vermögensbindung .....	92
2. Satzungsmäßige Bestimmung bei einem Verein .....	92
3. Empfänger des Vermögens bei einer Auflösung der Körperschaft .....	93

4.	Aufhebung oder nachträgliche Änderung der Bestimmung über die Vermögensbindung .....	93
5.	Verstöße der tatsächlichen Geschäftsführung bei Auflösung oder Aufgabe des begünstigten Satzungszweckes .....	94
VI.	Rücklagen und Vermögensbildung gem. § 62 AO .....	94
1.	Grundsätze .....	94
2.	Zweckgebundene Rücklagen gem. § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO .....	98
3.	Rücklage für Wiederbeschaffung gem. § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO .....	98
4.	Die freie Rücklage gem. § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO .....	99
5.	Rücklage gem. § 62 Abs. 1 Nr. 4 AO zum Erwerb von Gesellschaftsrechten .....	103
VII.	Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung gem. § 63 AO .....	105
1.	Grundsatz .....	105
2.	Gesetzestreu Verhalten .....	105
3.	Nachweispflichten .....	107
4.	Unzulässige Eigenkapitalbildung .....	107
5.	Zuwendungsbestätigungen .....	107
VIII.	Freistellungsbescheid .....	108
IX.	Ende der Steuerbefreiung .....	109
<b>E.</b>	<b>Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb</b> .....	111
I.	Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb i. S. von § 14 AO .....	111
1.	Selbständige nachhaltige Tätigkeit .....	111
2.	Keine Gewinnerzielungsabsicht .....	111
3.	Keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr .....	112
4.	Zur Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und § 3 Nr. 6 GewStG .....	112
5.	Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder steuerbegünstigter Zweckbetrieb? .....	113
II.	Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe i. S. von § 64 AO .....	114
1.	Zum Wettbewerbsgedanken .....	114
2.	Wenn die wirtschaftliche Betätigung zum Hauptzweck wird .....	114
3.	Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft .....	115
4.	Steuerbegünstigte und steuerpflichtige Tätigkeiten .....	116
5.	Ausgewählte Entscheidungen der Finanzgerichte und Anweisungen der Finanzverwaltung .....	117
6.	Gewinnermittlung .....	119
7.	Zusammenfassung mehrerer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe .....	122
8.	Verlustausgleich mit Gewinnen aus Zweckbetrieben .....	123
9.	Gewerbesteuerpflicht kraft Fiktion .....	123



10. Bestimmungsgrenze gem. § 64 Abs. 3 AO .....	124
11. Gestaltungsmissbrauch gem. § 64 Abs. 4 AO .....	125
12. Überschüsse aus Altmaterialsammlungen gem. § 64 Abs. 5 AO .....	126
13. Pauschalbesteuerung gem. § 64 Abs. 6 AO .....	126
14. Verfahrensfragen .....	128
III. Der Zweckbetrieb gem. § 65 AO .....	131
1. Grundsatz .....	131
2. Voraussetzungen für die Annahme eines Zweckbetriebs .....	131
3. Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft .....	131
4. Zweckbetrieb als Erfordernis .....	133
5. Begrenzung des Wettbewerbs zu nicht begünstigten Betrieben .....	134
6. Aufzeichnungspflichten .....	137
7. Steuerliche Vergünstigungen eines Zweckbetriebs .....	138
8. Rechtsmittel gegen die Verletzung der Wettbewerbs- neutralität .....	144
IV. Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege gem. § 66 AO .....	146
1. Grundsatz .....	146
2. Zwei-Drittel-Regelung .....	149
3. Personalgestaltung zur Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke Dritter .....	150
4. Durchführung von Jugendfreiwilligendiensten .....	151
5. Umsatzsteuerliche Befreiungstatbestände .....	153
V. Krankenhäuser als Zweckbetriebe gem. § 67 AO .....	158
1. Definition des Krankenhauses .....	158
2. Träger eines Krankenhauses .....	159
3. Krankenhausleistungen .....	164
4. Zu den Voraussetzungen des § 67 AO .....	164
5. Einnahmen und Ausgaben des Zweckbetriebs „Krankenhaus“ .....	166
6. Befreiung von der Gewerbesteuer .....	171
7. Grundsteuerbefreiung .....	173
8. Befreiung von der Umsatzsteuer .....	178
VI. Sportliche Veranstaltungen gem. § 67a AO .....	187
1. Grundsätze .....	187
2. Zu den Einnahmen eines Sportvereins .....	189
3. Verzicht auf die Anwendung von § 67a Abs. 1 Satz 1 AO .....	193
4. Ablösezahlungen als Ausgaben .....	196
5. Leistungen eines Sportdachverbands .....	197
6. Weitere steuerliche Vergünstigungen .....	198
VII. Weitere Zweckbetriebe gem. § 68 AO .....	202
1. Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime .....	202

2. Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen .....	209
3. Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen .....	213
4. Selbstversorgungsbetriebe von steuerbegünstigten Körperschaften .....	217
5. Behinderten-Werkstätten, Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie und Inklusionsbetriebe .....	218
6. Fürsorge für blinde und körperbehinderte Menschen sowie psychisch und seelisch Erkrankte .....	225
7. Heimerziehung oder sonstige betreute Wohnformen .....	227
8. Lotterien .....	228
9. Kulturelle Einrichtungen .....	228
10. Volkshochschulen .....	232
11. Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen .....	235
<b>F. Schlussbemerkung .....</b>	<b>243</b>
<b>Schrifttum (Auswahl) .....</b>	<b>245</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>251</b>
<b>Zum Autor .....</b>	<b>261</b>