



JStG 2020 & Änderungen des AEAO

Mittelweitergabe & begünstigte Körperschaften

Das regelt der neue AEAO für Zeiträume ab dem 01.01.2021
Bundesfinanzministerium (BMF), Schreiben 06.08.2021

Stand: 05.11.2021

Die bisherigen Regelungen zur Mittelweitergabe (§ 58 Nr. 1 und 2 AO) sind mit dem Jahressteuergesetz 2020 zum **01.01.2021** in § 58 Nr. 1 AO zusammengefasst und erweitert worden. Das BMF hat im geänderten Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu den Details Stellung genommen.

Die neuen Weitergaberegeln

Die neuen Weitergaberegeln lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Auch Einrichtungen ohne satzungsmäßige Förderkörpereigenschaft dürfen ihre Mittel im vollen Umfang weitergeben.
- **Förderkörperschaften** haben nur noch insoweit eine Sonderstellung, als sie keine eigenen Satzungszwecke (unmittelbar) verfolgen müssen, die Mittelweitergabe also einziger Zweck sein kann.

Im ersten Fall muss die Mittelweitergabe also kein Satzungszweck sein. Das hat das BMF im AEAO-Änderungsschreiben auch ausdrücklich klargestellt. Sichergestellt sein muss aber, dass die Organisation daneben eigene gemeinnützige Tätigkeiten verfolgt. Sonst wäre die Gemeinnützigkeit gefährdet.

Mittelweitergabe ins Ausland

Bisher hatte die Finanzverwaltung die Auffassung vertreten, dass die teilweise Mittelweitergabe auf Einrichtungen in Deutschland, der EU und dem Europäischen Wirtschaftsraum beschränkt ist. Der Begründung des Gesetzesentwurfs zufolge (Deutscher Bundestag, Drucksache 19/25160 vom 10.12.2020) ist diese Einschränkung entfallen.

Das BMF folgt dieser Vorgabe und hat den Empfängerkreis auf folgende Mittelempfänger erweitert:

- Inländische steuerbegünstigte Körperschaften.
- Körperschaften, die in § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG aufgeführt sind (beschränkt steuerpflichtige Körperschaften aus EU/EWR-Staaten). Das sind sonstige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nicht unbeschränkt steuerpflichtig sind, mit inländischen Einkünften, die dem Steuerabzug vollständig oder teilweise unterliegen.



- Inländische und ausländische juristische Personen des öffentlichen Rechts.
- Ausländische Körperschaften, die nicht beschränkt steuerpflichtig sind, bei denen die spätere Verwendung der Mittel für steuerbegünstigte Zwecke ausreichend nachgewiesen wird.
- Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften aus Nicht-EU/EWR-Staaten, bei denen die spätere Verwendung der Mittel für steuerbegünstigte Zwecke ausreichend nachgewiesen wird.

Wichtig Bisher mussten Einrichtungen, die Mittel an Organisationen außerhalb des EU-/EWR-Raums weitergeben haben, immer die Mittelweitergabe für den jeweiligen Zweck in die Satzung aufnehmen. Das entfällt jetzt und erleichtert die Mittelweitergabe ins Ausland erheblich.

Die Weitergaberegulation gilt für alle Mittel

„Mittel“ sind lt. § 58 Nr. 1 AO S. 2 der Neuregelung sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft. Laut der Gesetzesbegründung gehören dazu nicht nur Bar- oder Buchgeld, sondern auch alle anderen Vermögenswerte.

Begünstigt ist also auch

- die unentgeltliche oder verbilligte Nutzungsüberlassung oder
- die unentgeltliche oder verbilligte Erbringung einer Dienstleistung.

Diese Besonderheiten gelten bei Förderkörperschaften

Bisher durften nur Förderkörperschaften ihre Mittel unbeschränkt weitergeben. Das musste als Satzungszweck ausdrücklich geregelt sein. Bisher war das nur eine Vorgabe der Finanzverwaltung. Jetzt ist das im neuen § 58 Nr. 1 AO auch gesetzlich so geregelt.

Körperschaften, die einen Satzungszweck unmittelbar verfolgen und einen weiteren Satzungszweck ausschließlich durch Mittelweitergabe verwirklichen, müssen sowohl die unmittelbare Zweckverfolgung als auch die Mittelweitergabe als Satzungszweck angeben.

Beispiel

Ein gemeinnütziger Verein fördert lt. Satzung die Zwecke Sport und Kultur. Nur den Zweck Sport fördert er unmittelbar, den Zweck Kultur durch Mittelweitergabe. Er muss jetzt auch die Förderung des Zwecks Kultur durch Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in die Satzung aufnehmen.

Verwirklicht hingegen eine steuerbegünstigte Körperschaft einen Zweck sowohl unmittelbar als auch durch Mittelweitergabe, ist eine Satzungsklausel zur Mittelweitergabe nicht erforderlich.

Beispiel

Ein gemeinnütziger Verein fördert lt. Satzung nur den Zweck Sport unmittelbar. Er kann Mittel an einen anderen Verein, der ebenfalls den Sport unmittelbar fördert, weitergeben. Die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung muss er in die Satzung nicht aufnehmen.

Wichtig Nach der alten Regelung in § 58 Nr. 1 AO war die Mittelweitergabe außerhalb der Satzungszwecke auf den nicht überwiegenden Teil des Vermögens beschränkt. Durch die Neuregelung ist eine solche Mittelweitergabe auch ohne Förderkörpereigenschaft in beliebiger Höhe möglich.

Die Förderkörpereigenschaft hat deswegen an Bedeutung verloren. Sie ist vor allem für solche Organisationen unverzichtbar, die ausschließlich Mittel zur Weitergabe beschaffen.

Nutzungsüberlassungen an andere Steuerbegünstigte

Die Mittelweitergabe an andere Einrichtungen kann nicht nur durch Geld- und Sachzuwendungen erfolgen. Möglich ist es auch,

- Gegenstände leihweise zu überlassen und/oder
- Dienstleistungen für die andere steuerbegünstigte Organisation zu erbringen.

Empfängereinrichtung haftet für Mittelfehlverwendung

Die Empfängereinrichtung darf die überlassenen Leistungen und Mittel nur für steuerbegünstigte Zwecke verwenden. Ob das tatsächlich der Fall ist, kann die Gebereinrichtung nicht regelmäßig prüfen. Eine mögliche Mittelfehlverwendung geht deswegen immer zulasten der Empfängereinrichtung (AEAO zu § 58 Nr. 5).

Wo werden die Mittel bei der Geberkörperschaft zugeordnet?

Erfolgen die Überlassungen und Leistungen kostenlos oder nur zu Selbstkosten und fallen in den steuerbegünstigten Bereich der Empfängerkörperschaft, werden sie bei der Geberkörperschaft dem ideellen Bereich bzw. Zweckbetrieb zugeordnet. Das hat zur Folge, dass die eingesetzten Vermögensgegenstände aus zeitnah zu verwendenden Mitteln finanziert werden können.

Erfolgen Nutzungsüberlassungen oder Dienstleistungen aber gegen einen die entstandenen Kosten übersteigenden Betrag, fallen sie grundsätzlich in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bzw. die Vermögensverwaltung. Sie können damit nicht aus

zeitnah zu verwendenden Mitteln finanziert werden. § 58 Nr. 1 AO gilt also nur für Überlassungen und Leistungen, die kostenlos oder höchstens zu Eigenkosten erbracht werden. Die steuerliche Zuordnung der Mittelweitergabe bei der Gebereinrichtung erfolgt also nachfolgendem Schema:

Art der Leistung	Zuordnung bei Gebereinrichtung	Finanzierung
Geld- und Sachzuwendungen	Ideeller Bereich	Aus allen Mitteln
Kostenlose Nutzungsüberlassung und Dienstleistung	Ideeller Bereich	Aus allen Mitteln
Nutzungsüberlassung und Dienstleistung gegen eine Zahlung nicht über den Eigenkosten	Zweckbetrieb	Aus allen Mitteln
Langfristige Nutzungsüberlassung von Immobilien gegen eine Zahlung nicht über den Eigenkosten	Vermögensverwaltung	Aus allen Mitteln
Nutzungsüberlassung und Dienstleistung gegen eine Zahlung über den Eigenkosten	Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	Nur aus nicht zeitnah zu verwendenden Mitteln
Langfristige Nutzungsüberlassung von Immobilien gegen Zahlung über den Eigenkosten	Vermögensverwaltung	Nur aus nicht zeitnah zu verwendenden Mitteln

Wichtig Anfallende Kosten werden dem gleichen steuerlichen Bereich zugeordnet.

Neuregelung zum Vertrauensschutz bei Mittelweitergabe

Die Neuregelung der Mittelweitergaben wurde um eine Vertrauensschutzregelung im neuen § 58a AO ergänzt. Bisher war nicht gesetzlich geregelt, inwieweit der Geber die Mittelverwendung beim Empfänger kontrollieren muss bzw. haftet, wenn diese die Mittel nicht zweckgebunden verwendet.

Die Finanzverwaltung war aber der Meinung, dass eine Mittelfehlverwendung dem Empfänger zuzurechnen wäre (AEAO, Ziffer 2, S. 11 zu § 58 Nr. 2 AO alt).

Unter diesen Voraussetzungen genießt der Geber Vertrauensschutz

Der neue § 58a AO schließt diese Regelungslücke. Danach besteht ein Vertrauensschutz für den Mittelgeber, wenn er sich anhand eines vorgelegten Nachweises über die Gemeinnützigkeit von der Steuerbegünstigung des Empfängers überzeugt.



Der erforderliche Nachweis ist die übliche Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit Ihres Vereins, also

- eine entsprechende Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid,
- ein Freistellungsbescheid,
- ein Bescheid über die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO mit entsprechendem Ausstellungsdatum oder
- eine Kopie des Freistellungsbescheids in digitaler Form.

Vertrauensschutzregelung gilt auch für Vermögensanfall

Das BMF stellt dazu klar, dass diese Vertrauensschutzregelung auch für den Vermögensanfall (bei Auflösung der Körperschaft oder Wegfall der gemeinnützigen Zwecke) gilt.

Bei Zuwendungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts gilt unabhängig von § 58a AO stets der Vertrauensschutz, weil die Verwaltung nach Art. 20 Abs. 3 GG an Gesetz und Recht gebunden ist. Zuwendende dürfen folglich darauf vertrauen, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts die zugewendeten Mittel entsprechend ihrer Bestimmung für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.

FAZIT Die Finanzverwaltung legt die Gesetzesneuregelung großzügig aus und erlaubt Ihnen damit eine weitgehend unbeschränkte Mittelweitergabe an begünstigte Einrichtungen im In- und Ausland. Insbesondere die neuen Vorgaben zur teilentgeltlichen Weitergabe (bis zur Höhe der Eigenkosten) sind eine erhebliche Erleichterung.