

Matthias Alber

Gemeinnützigkeit im Ertragsteuerrecht

Kommentar zu § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG
und zu Umstrukturierungen bei
steuerbegünstigten Körperschaften

SCHÄFFER
POESCHEL

SCHÄFFER

POESCHEL

Matthias Alber

Gemeinnützigkeit im Ertragsteuerrecht

Kommentar zu § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und zu
Umstrukturierungen bei steuerbefreiten Körperschaften

2018

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

A decorative graphic at the bottom of the page consisting of numerous thin, parallel, wavy lines that create a sense of movement and depth, starting from the left and curving towards the right.

Querverweise auf Kommentierungen, die nicht Inhalt dieses Buches sind, beziehen sich auf den Loseblattkommentar Dötsch/Pung/Möhlenbrock, »Die Körperschaftsteuer«.

Neu bearbeitete, aktualisierte Sonderausgabe aus Dötsch/Pung/Möhlenbrock, »Die Körperschaftsteuer«



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

Gedruckt auf chlorfrei gebleichtem,
säurefreiem und alterungsbeständigem Papier

Print: ISBN 978-3-7910-4170-4 Bestell-Nr. 13007-0001
ePDF: ISBN 978-3-7910-4172-8 Bestell-Nr. 13007-0150

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2018 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
service@schaeffer-poeschel.de

preXtension, Grafrath
Printed in Germany

Juni 2018

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Unternehmen der Haufe Group

Vorwort

In dieser neuen Kommentarausgabe werden die gemeinnützigkeitsrechtlichen und ertragsteuerlichen Aspekte von Non-Profit-Organisationen (Vereine, Verbände, Stiftungen, gemeinnützige GmbH's und Betriebe gewerblicher Art) praxisorientiert beleuchtet, wobei ein besonderer Schwerpunkt auf Fragen der Vereinsbesteuerung liegt.

Dadurch werden sowohl die Verantwortungsträger gemeinnütziger Körperschaften als auch deren steuerliche Berater auf den neuesten Stand gebracht, um mit praktischen Fragen zum Gemeinnützigkeitsrecht sicher und souverän umgehen zu können. Gemeinnützigkeitsrechtliche »Steuerfallen« und »Fallstricke« können hierdurch erkannt und vermieden werden. Bei der Darstellung der gemeinnützigkeitsrechtlich relevanten Rechtsgebiete wird die einschlägige Rechtsprechung der Zivilgerichte, des Bundesfinanzhofs sowie des Europäischen Gerichtshofs ebenso berücksichtigt wie die aktuelle Auffassung der Finanzverwaltung.

Beispielhaft hierfür seien im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts genannt: die Besteuerung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (§ 64 AO), die Verlustausgleichsproblematik im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, die Auslagerung wirtschaftlicher Aktivitäten (Outsourcing), Probleme der Mittelverwendung und Rücklagenbildung (§ 55 AO) sowie Besonderheiten bei Zweckbetrieben nach den §§ 65 bis 68 AO.

Folgende Themen werden im Besonderen angesprochen:

1. Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit unter Berücksichtigung der aktuellen BFH-Rechtsprechung
 - Vermeidung von Satzungsmängeln
 - Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a AO;
2. Mittelverwendung, Mittelverwendungsrechnung und Möglichkeiten der Rücklagenbildung (§ 62 AO); aktuelle Rechtsprechung und Verwaltungsmeinung zu §§ 55 und 62 AO;
3. Besteuerung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe nach § 64 AO, praxisrelevante Fragen und Gestaltungsmöglichkeiten zur Vermeidung der partiellen Steuerpflicht;
4. Steuerliche Beurteilung der Zweckbetriebe nach §§ 65 bis 68 AO; Möglichkeiten und Besonderheiten bei Sportvereinen (§ 67a AO);
5. Leistungsbeziehungen gemeinnütziger Körperschaften zur öffentlichen Hand; Praxisfolgen aus dem »Rettungsdienst-Urteil«, BFH vom 27.11.2013 (BStBl II 2016, 68);
6. Brennpunkt Spendenabzug nach § 10b EStG und Sponsoring: was muss der steuerliche Berater beachten;
7. Vermeidung von »Fallstricken« bei Organvergütungen gemeinnütziger Körperschaften (z. B. nach §§ 3 Nr. 26 und 26a EStG); BMF-Schreiben vom 21.11.2014 (BStBl I 2014, 1581);
8. Aktuelle und praxisrelevante Hinweise zur Vermögensübertragung auf gemeinnützige Stiftungen; Möglichkeiten und Steuerfallen;

9. Umstrukturierung von Non Profit Organisationen nach dem UmwStG unter Beachtung gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorgaben;
10. Gemeinnützigkeit von Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts i. S. d. § 4 KStG.

Der Verfasser verbindet mit der Herausgabe dieses Kommentars die Hoffnung und den Wunsch, dass dieser sich den Non-Profit-Organisationen und ihren steuerlichen Beratern als wertvoller Ratgeber bei der Bewältigung auftretender gemeinnützigkeits- und ertragsteuerlicher Probleme erweisen möge.

Stuttgart, im Juni 2018

Matthias Alber

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 1. Auflage V
 Abkürzungsverzeichnis XV

Teil I: Körperschaftsteuerbefreiung von gemeinnützigen Körperschaften

1. Allgemeines 2
 1.1 Inhalt des § 5 Abs 1 Nr 9 KStG 2
 1.2 Steuerbegünstigte Körperschaften iSd § 5 Abs 1 Nr 9 KStG (§ 51 Abs 1 AO) ... 4
 1.3 Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland (§ 51 Abs 2 AO) 8
 1.3.1 Inhalt des § 51 Abs 2 AO 9
 1.3.2 Gründe für die Ergänzung des § 51 AO um Abs 2 9
 1.3.3 Abzugsfähigkeit von Auslandsspenden 11
 1.4 Schädlichkeit von Bestrebungen iSd § 4 BVerfSchG (§ 51 Abs 3 AO) 13
 1.4.1 Inhalt des § 51 Abs 3 AO 13
 1.4.2 Gründe für die Ergänzung des § 51 AO um Abs 3 13
2. Gemeinnützige Zwecke (§ 52 AO) 16
 2.1 Förderung der Allgemeinheit (§ 52 Abs 1 AO) 16
 2.1.1 Grundsatz 16
 2.1.2 Nutzen zum allgemeinen Besten 16
 2.1.3 Widerstreitende Zielsetzungen 18
 2.1.4 Richten an die Allgemeinheit 18
 2.1.5 Erschwerte Mitgliedschaft als schädliches Kriterium? 21
 2.1.6 Finanzielle Zugänglichkeit für die Allgemeinheit 21
 2.1.7 Rangfolge des § 52 Abs 1 AO und des § 51 Abs 2 AO bei Auslandssachverhalten 23
 2.1.8 Verhältnis des § 52 Abs 1 AO zu § 52 Abs 2 AO 24
 2.2 Katalog der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Abs 2 AO 24
 2.2.1 Abgeschlossener Katalog der gemeinnützigen Zwecke (§ 52 Abs 2 S 1 Nr 1–25 AO) 24
 2.2.2 Ergänzung des § 52 Abs 2 AO um S 2 und 3 25
 2.2.3 ABC der gemeinnützigen Zwecke 26
 2.3 Spendenrechtliche Auswirkungen 67
 2.3.1 Überblick: Spendenabzug nach § 10b EStG / § 9 Abs 1 Nr 2 KStG / § 9 Nr 5 GewStG 67
 2.3.2 Zweckgerechte Verwendung der Spenden erforderlich 67
 2.3.3 Abzug von Mitgliedsbeiträgen nach § 10b EStG 68
 2.3.4 Vereinfachter Zuwendungsnachweis nach § 50 EStDV 69
 2.3.5 Verbindliche Muster für Zuwendungsbestätigungen 70
 2.3.6 Steuerliche Anerkennung von Aufwandsspenden 75
 2.3.7 Abzugsfähigkeit von Auslandsspenden 78
 2.3.8 Spendenabzug bei der Übertragung von Vermögen auf gemeinnützige Stiftungen 80
 2.3.8.1 Höchstbetrag des Spendenabzugs 80
 2.3.8.2 Umwandlung einer Stiftung in eine Verbrauchsstiftung 81
 2.3.8.3 Rechtsfolgen bei der Übertragung von Vermögen auf eine gemeinnützige Stiftung 82

2.3.9	Zuwendungen an eine rechtsfähige Stiftung vor deren Entstehung	84
2.3.10	Vertrauensschutz und Haftung beim Spendenabzug nach § 10b Abs 4 EStG bzw § 9 Abs 3 KStG	84
3.	Mildtätige Zwecke (§ 53 AO)	85
4.	Kirchliche Zwecke (§ 54 AO)	87
5.	Gemeinsame Voraussetzungen für die Steuerbefreiung (§§ 55–63 AO) ..	89
5.1	Selbstlosigkeit (§ 55 AO)	91
5.1.1	Kriterien der Selbstlosigkeit	91
5.1.2	Kein überwiegendes Verfolgen eigenwirtschaftlicher Zwecke (§ 55 Abs 1 S 1, 1. HSAO)	92
5.1.3	Mittelverwendung nur für satzungsmäßige Zwecke § 55 Abs 1 Nr 1 S 1 AO)	93
5.1.3.1	Grundsätze	93
5.1.3.2	Leistungsbeziehungen gemeinnütziger Kö zur öff Hand sowie im gemeinnüt- zigen Verbund	95
5.1.3.3	Mit Ansprüchen belastetes Vermögen	97
5.1.3.4	Aufwendungen für Mitglieder- und Spendenwerbung	98
5.1.3.5	Ausgleich von Verlusten eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	100
5.1.4	Verbot von Zuwendungen an Mitglieder (§ 55 Abs 1 Nr 1 S 2 AO)	105
5.1.5	Unzulässige Unterstützung oder Förderung politischer Parteien (§ 55 Abs 1 Nr 1 S 3 AO)	109
5.1.6	Behandlung der Mitglieder bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung bzw Aufhebung der Körperschaft (§ 55 Abs 1 Nr 2 AO)	109
5.1.7	Unzulässigkeit zweckfremder Ausgaben und unverhältnismäßig hoher Ver- gütungen (§ 55 Abs 1 Nr 3 AO)	110
5.1.8	Grundsatz der Vermögensbindung (§ 55 Abs 1 Nr 4 AO)	115
5.1.9	Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs 1 Nr 5 AO)	117
5.1.10	Gemeiner Wert der Sacheinlagen (§ 55 Abs 2 AO)	121
5.1.11	Anwendung des § 55 AO bei Stiftungen und Betrieben gewerblicher Art (§ 55 Abs 3 AO)	121
5.2	Ausschließlichkeit (§ 56 AO)	122
5.2.1	Begriff der Ausschließlichkeit	122
5.2.2	Geltung des Ausschließlichkeitsgrundsatzes nur im ideellen Bereich	123
5.3	Unmittelbarkeit (§ 57 AO)	123
5.3.1	Begriff der Unmittelbarkeit (§ 57 Abs 1 S 1 AO)	123
5.3.2	Hilfspersonen (§ 57 Abs 1 S 2 AO)	127
5.3.3	Dachverbände (§ 57 Abs 2 AO)	128
5.4	Vermögensverwaltung und sonstige steuerlich unschädliche Betätigungen (§ 58 AO)	128
5.4.1	Vermögensverwaltung	128
5.4.2	Inhalt des § 58 AO	131
5.4.3	Spendensammelvereine, Fördergesellschaften (§ 58 Nr 1 AO)	132
5.4.4	Teilweise Mittelzuwendung an andere Körperschaften (§ 58 Nr 2 AO)	136
5.4.5	Aufhebung des sog Endowment-Verbots (§ 58 Nr 3 AO)	137
5.4.6	Personalüberlassung für steuerbegünstigte Zwecke (§ 58 Nr 4 AO)	139
5.4.7	Raumüberlassung an steuerbegünstigte Körperschaften (§ 58 Nr 5 AO)	140
5.4.8	Unterhaltsleistungen durch Stiftungen (§ 58 Nr 6 AO)	142
5.4.9	Rücklagenbildung zur nachhaltigen Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke (§ 62 Abs 1 Nr 1 AO)	144
5.4.9.1	Übersicht: Zulässige Rücklagenbildung	144
5.4.9.2	Zweckerfüllungs- bzw Projektrücklage	145

5.4.10	Wiederbeschaffungsrücklage nach § 62 Abs 1 Nr 2 AO	146
5.4.11	Freie Rücklagen (§ 62 Abs 1 Nr 3 AO) und Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der Beteiligungsquote (§ 58 Nr 10 und § 62 Abs 1 Nr 4 AO)	147
5.4.11.1	Freie Rücklagen (§ 62 Abs 1 Nr 3 AO)	147
5.4.11.2	Mittelverwendung bzw Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der Beteiligungsquote (§ 58 Nr 10 AO und § 62 Abs 1 Nr 4 AO)	151
5.4.12	Die Mittelverwendungsrechnung	152
5.4.13	Generell zulässige Mittelzuführungen zum Vermögen (§ 62 Abs 3 AO)	154
5.4.14	Zusätzlich zulässige Zuführungen zum Vermögen für Stiftungen in der Gründungsphase (§ 62 Abs 4 AO)	155
5.4.15	Gesellige Zusammenkünfte von untergeordneter Bedeutung (§ 58 Nr 7 AO)	155
5.4.16	Förderung auch des bezahlten Sports durch Sportvereine (§ 58 Nr 8 AO) ...	156
5.4.17	Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen durch von Gebietskörperschaften errichtete Stiftungen (§ 58 Nr 9 AO)	157
5.5	Anforderungen an Satzung und tatsächliche Geschäftsführung, Vermögensbindung (§§ 59–63 AO)	158
5.5.1	Voraussetzung der Steuervergünstigung (§ 59 AO)	158
5.5.2	Bestimmtheit der Satzungszwecke und der Art ihrer Verwirklichung (§ 60 Abs 1 AO)	161
5.5.3	Zeitliche Voraussetzungen (§ 60 Abs 2 AO)	166
5.5.4	Gesonderte Feststellung der satzungsmäßigen Gemeinnützigkeit (§ 60a AO)	166
5.5.4.1	Materiell-rechtliche Bindungswirkung des Feststellungsbescheids (§ 60a Abs 1 AO)	167
5.5.4.2	Erteilung des Freistellungsbescheids (§ 60a Abs 2 AO)	168
5.5.4.3	Wegfall der Bindungswirkung, Aufhebung bzw Berichtigung des Feststellungsbescheids (§ 60a Abs 3–5 AO)	168
5.5.5	Satzungsmäßige Vermögensbindung (§ 61 Abs 1 und 2 AO)	170
5.5.5.1	Ausreichende Vermögensbindung (§ 61 Abs 1 und 2 AO)	170
5.5.5.2	Wegfall des § 61 Abs 2 AO ab 2007	170
5.5.6	Nachträgliche Änderung der Vermögensbindung (§ 61 Abs 3 AO)	171
5.5.7	Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung (§ 63 Abs 1 AO)	173
5.5.8	Zeitliche Voraussetzungen (§ 63 Abs 2, 1. HS AO)	176
5.5.9	Verletzung der Vermögensbindung in der tatsächlichen Geschäftsführung (§ 63 Abs 2, 2. HS AO)	176
5.5.9.1	Vermögensübertragung bei Vereinen	177
5.5.9.2	Vermögensübertragung bei Stiftungen	177
5.5.9.3	Vermögensübertragung bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts	177
5.5.10	Nachweispflichten (§ 63 Abs 3 AO)	178
5.5.11	Fristsetzung zur Verausgabung von unzulässig angesammelten Mitteln (§ 63 Abs 4 AO)	180
6.	Umfang der Steuerbefreiung (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Zweckbetrieb, §§ 64–68 AO)	181
6.1	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Allgemeines (§ 64 Abs 1 AO)	181
6.1.1	Inhalt des § 64 Abs 1 AO	182
6.1.2	Problematik der Zulässigkeit des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	182
6.1.3	Zulässiges Ausmaß des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	183
6.1.4	Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (§§ 14, 64 Abs 1 AO)	184

6.1.5	ABC der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe	185
6.1.6	Einkommensermittlung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	203
6.1.7	Keine Kapitalertragsteuer aufgrund des § 20 Abs 1 Nr 10 Buchst b EStG	205
6.1.8	Freistellung von der Kapitalertragsteuer (Abgeltungsteuer)	205
6.1.8.1	Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer für Erträge aus Vermögensverwendung	205
6.1.8.2	Erstattung der Kapitalertragsteuer	206
6.1.8.3	Erstattung der Kapitalertragsteuer in besonderen Fällen	206
6.1.8.4	Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei rechtlich unselbständigen Stiftungen	207
6.1.9	E-Bilanz bei gemeinnützigen Körperschaften	207
6.1.9.1	BMF-Schreiben v 19.12.2013	207
6.1.9.2	BMF-Schreiben v 13.06.2014 – Veröffentlichung der Taxonomie 5.3	207
6.2	Sonderregelungen des § 64 Abs 2 bis 6 AO	210
6.2.1	Mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 64 Abs 2 AO)	210
6.2.2	Besteuerungsfreigrenze von 35 000 € (§ 64 Abs 3 AO)	210
6.2.3	Auslagerung wirtschaftlicher Aktivitäten zur Vermeidung einer partiellen Steuerpflicht	214
6.2.4	Unzulässige Aufteilung von Körperschaften (§ 64 Abs 4 AO)	219
6.2.5	Schätzung des Reingewinns bei Altmaterialverwertung (§ 64 Abs 5 AO)	220
6.2.6	Pauschalgewinn von 15 % der Einnahmen bei bestimmten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 64 Abs 6 AO)	220
6.2.7	Ertragsteuerliche Behandlung des Sponsorings	222
6.2.7.1	Allgemeines	222
6.2.7.2	Steuerliche Behandlung beim Sponsor	222
6.2.7.3	Steuerliche Behandlung beim Empfänger	223
6.2.8	Ausgliederung (Outsourcing) steuerpflichtiger und gemeinnütziger Aktivitäten	226
6.2.8.1	Vermietung von Räumlichkeiten an eine steuerpflichtige Tochter-GmbH	226
6.2.8.2	Einbringung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in eine steuerpflichtige Tochter-GmbH nach § 20 UmwStG	227
6.2.8.3	Übertragung eines steuerfreien Zweckbetriebs auf eine gemeinnützige Tochter-GmbH	228
6.2.8.4	Übertragung eines Zweckbetriebs auf eine steuerpflichtige Tochter-GmbH	229
6.3	Zweckbetrieb, Begriff (§ 65 AO)	230
6.4	Besondere Zweckbetriebe (§§ 66–68 AO)	234
6.4.1	Einrichtungen der Wohlfahrtspflege (§ 66 AO)	235
6.4.2	Krankenhäuser (§ 67 AO)	240
6.4.3	Sportliche Veranstaltungen (§ 67a AO)	243
6.4.3.1	Übersicht	243
6.4.3.2	Begriff der sportlichen Veranstaltung	245
6.4.3.3	Option nach § 67a Abs 2 AO	247
6.4.3.4	Gemeinnützigkeitsrechtliche und umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Vereinsaktivitäten im Bereich Sportzentren	250
6.4.4	Zweckbetriebe im Sinne des § 68 AO	258
6.4.4.1	Altenheime, Kindergärten und ähnliche Einrichtungen (§ 68 Nr 1 AO)	259
6.4.4.2	Selbstversorgungseinrichtungen (§ 68 Nr 2 AO)	259
6.4.4.3	Werkstätten für behinderte Menschen. Einrichtungen zur Eingliederung von behinderten Menschen und Integrationsprojekte iSd § 132 Abs 1 SGB IX (§ 68 Nr 3 AO)	260

6.4.4.4	Einrichtungen zur Durchführung der Fürsorge für Blinde und Körperbehinderte (§ 68 Nr 4 AO)	261
6.4.4.5	Einrichtungen der Fürsorgeerziehung und der Erziehungshilfe (§ 68 Nr 5 AO)	262
6.4.4.6	Lotterien und Ausspielungen (§ 68 Nr 6 AO)	262
6.4.4.7	Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen (§ 68 Nr 7 AO)	263
6.4.4.8	Volkshochschulen und ähnliche Einrichtungen (§ 68 Nr 8 AO)	265
6.4.4.9	Auftragsforschung (§ 68 Nr 9 AO)	266
6.4.5	ABC der Zweckbetriebe	272
7.	Formelles	281
7.1	Freistellungsbescheid	281
7.2	Übergangsregelung für die vorläufige Bescheinigung	283
7.3	Zulässigkeit von Außenprüfungen	284
8.	Auslandssachverhalte	285
8.1	Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften	286
8.2	Unmittelbare Zweckverwirklichung im Ausland durch inländische Körperschaften	286
8.3	Spendensammelverein (§ 58 Nr 1 AO) zugunsten ausländischer Körperschaften	287
8.4	Teilweise Mittelweitergabe (§ 58 Nr 2 AO) an ausländische Körperschaften	288
9.	Die gemeinnützige GmbH	288
9.1	Gründung	288
9.2	Vereinbarkeit der Rechtsform der GmbH mit der Selbstlosigkeit (§ 55 AO) ..	289
9.3	Gesellschaftsvertrag	290
9.3.1	Unternehmensgegenstand im Gesellschaftsvertrag und Ausschließlichkeit ..	290
9.3.2	Zustimmungspflichtige Geschäfte im Gesellschaftsvertrag	291
9.3.3	Festlegung der Übernahme der Gründungskosten im Gesellschaftsvertrag ..	292
9.3.4	Rücklagenbildung und Gewinnvortrag	292
9.3.5	Festlegung von offenen Gewinnausschüttungen an gemeinnützige Anteilseigner im Gesellschaftsvertrag	293
9.3.6	Vermögensbindung im Gesellschaftsvertrag	293
9.3.6.1	Unzulässigkeit überhöhter Abfindungen an ausscheidende Anteilseigner ..	293
9.3.6.2	Unzulässige Rückzahlung von Kapitalrücklagen	294
9.4	Tatsächliche Geschäftsführung	294
9.4.1	Abgrenzung der einzelnen Tätigkeitsbereiche und Einkommensermittlung	294
9.4.2	Offene und verdeckte Gewinnausschüttungen	295
9.4.3	Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln	296
9.4.4	Schädlichkeit der gesellschaftsvertraglichen Gewinnthesaurierung einer steuerpflichtigen Tochter-GmbH für die gemeinnützige Mutter-GmbH	297
10.	Gemeinnützigkeit von BgA	299
10.1	Anforderung an die Satzung (§ 59 AO)	299
10.2	Einschaltung eines gemeinnützigen BgA zur »Verdoppelung« der Besteuerungsgrenze	301
10.3	Steuerliche Folgen der Gemeinnützigkeit für die öffentliche Hand	302
10.3.1	Restriktionen des Gemeinnützigkeitsrechts	302
10.3.2	Zusammenfassung steuerpflichtiger Betätigungen bei gemeinnützigen Betrieben gewerblicher Art; Anwendung des § 64 Abs 2 AO	303

Teil II: Ausnahmen von der Körperschaftsteuerbefreiung

1.	Inländische Einkünfte, die dem Steuerabzug ganz oder teilweise unterliegen (§ 5 Abs 2 Nr 1 KStG)	305
2.	Beschränkt Steuerpflichtige (§ 5 Abs 2 Nr 2 KStG)	306
2.1	Gründe für die Änderung des § 5 Abs 2 Nr 2 KStG	306
2.2	Steuerliche Auswirkungen für Veranlagungszeiträume seit 2009	307
2.3	Abzugsfähigkeit von Auslandsspenden	307
3	Anwendung des § 38 Abs 2 KStG (§ 5 Abs 2 Nr 3 KStG)	309

Teil III: Umstrukturierungen iSd UmwG und des UmwStG bei nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerbefreiten Körperschaften

1.	Allgemeines	311
2.	Verschmelzung gemeinnütziger Körperschaften	313
2.1	Gemeinnützige GmbH als übertragender Rechtsträger	313
2.1.1	Verschmelzung auf eine Personengesellschaft	313
2.1.2	Verschmelzung auf eine natürliche Person	316
2.1.3	Verschmelzung auf eine andere steuerpflichtige Körperschaft oder eine nach anderen Vorschriften als § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaft	316
2.1.4	Verschmelzung auf eine ebenfalls nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaft	317
2.1.4.1	Gemeinnützigkeitsrechtliche Problemfelder	318
2.1.4.2	Anwendung der §§ 11–13 UmwStG	326
2.1.4.3	Anwendung des § 29 KStG	331
2.2	Gemeinnützige Genossenschaft als übertragender Rechtsträger	331
2.3	Gemeinnütziger eingetragener Verein als übertragender Rechtsträger	333
2.3.1	Besonderheiten des UmwG für eingetragene Vereine	333
2.3.2	Verschmelzung auf eine Personengesellschaft, eine andere steuerpflichtige Körperschaft oder eine nach anderen Vorschriften als § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaft	334
2.3.3	Verschmelzung auf eine ebenfalls nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaft	334
2.3.3.1	Gemeinnützigkeitsrechtliche Problemfelder	335
2.3.3.2	Anwendung der §§ 11–13 UmwStG	337
3.	Formwechsel gemeinnütziger Körperschaften	339
3.1	Gemeinnützige GmbH als formwechselnder Rechtsträger	339
3.1.1	Formwechsel in eine Personengesellschaft oder eine KGaA	339
3.1.2	Formwechsel in eine AG oder eine Genossenschaft	340
3.2	Gemeinnützige Genossenschaft als formwechselnder Rechtsträger	341
3.3	Gemeinnütziger eingetragener Verein als formwechselnder Rechtsträger	341
3.4	Körperschaften oder Anstalten des öffentlichen Rechts als formwechselnde Rechtsträger	342
4.	Spaltung gemeinnütziger Körperschaften	342
4.1	Gemeinnützige GmbH als übertragender Rechtsträger	343
4.1.1	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Spaltungen	343
4.1.1.1	Überblick	343
4.1.1.2	Spaltungen auf Personenhandelsgesellschaften	350
4.1.1.3	Spaltung auf steuerpflichtige Körperschaften oder nach anderen Vorschriften als § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaften	353
4.1.1.4	Spaltung auf ebenfalls nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaften	354

4.1.2	Umwandlungsteuerrechtliche Behandlung der Spaltungen	361
4.1.2.1	Überblick	361
4.1.2.2	Anwendung des § 15 UmwStG auf Aufspaltungen und Abspaltungen auf andere Körperschaften	361
4.1.2.3	Anwendung der §§ 20–23 UmwStG auf Ausgliederungen auf andere Kapital- gesellschaften	366
4.1.2.4	Anwendung des § 24 UmwStG auf Ausgliederungen auf Personengesell- schaften	366
4.2	Gemeinnützige Genossenschaft als übertragender Rechtsträger	366
4.3	Gemeinnütziger eingetragener Verein als übertragender Rechtsträger	367
4.3.1	Besonderheiten des UmwG für eingetragene Vereine	367
4.3.2	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Spaltungen	367
4.3.2.1	Überblick	367
4.3.2.2	Spaltungen auf Personenhandelsgesellschaften	368
4.3.2.3	Spaltung auf steuerpflichtige Körperschaften oder nach anderen Vorschriften als § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaften	368
4.3.2.4	Spaltung auf ebenfalls nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaften ..	370
4.3.3	Umwandlungsteuerrechtliche Behandlung der Spaltungen	374
4.3.3.1	Anwendung des § 15 UmwStG auf Aufspaltungen und Abspaltungen auf andere Körperschaften	374
4.3.3.2	Anwendung der §§ 20–23 UmwStG auf Ausgliederungen auf Kapitalgesell- schaften	375
4.4	Gemeinnützige rechtsfähige Stiftung als übertragender Rechtsträger	375
4.4.1	Besonderheiten des UmwG für rechtsfähige Stiftungen	375
4.4.2	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Ausgliederungen	376
4.4.3	Umwandlungsteuerrechtliche Beurteilung der Ausgliederungen	376
4.5	Gebietskörperschaften mit einem gemeinnützigen Betrieb gewerblicher Art als übertragender Rechtsträger	376
4.5.1	Besonderheiten des UmwG für Gebietskörperschaften	376
4.5.2	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Ausgliederungen	377
4.5.2.1	Ausgliederungen auf Personenhandelsgesellschaften	377
4.5.2.2	Ausgliederungen auf steuerpflichtige Körperschaften oder nach anderen Vorschriften als § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körperschaften	378
4.5.2.3	Ausgliederungen auf ebenfalls nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreie Körper- schaften	378
4.5.3	Umwandlungsteuerrechtliche Beurteilung der Ausgliederungen	378
5.	Einbringung von Betriebsvermögen in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft (§ 20 UmwStG) durch gemeinnützige Körperschaften ...	379
5.1	Gemeinnützige GmbH als Einbringerin	381
5.1.1	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Einbringung von Betriebsver- mögen	381
5.1.1.1	Einbringung eines Betriebs	382
5.1.1.2	Einbringung eines Teilbetriebs	384
5.1.1.3	Einbringung eines Mitunternehmeranteils	384
5.1.1.4	Qualifizierter Anteilstausch (§ 21 Abs 1 S 2 UmwStG)	385
5.1.2	Umwandlungssteuerrechtliche Behandlung der Einbringung von Betriebs- vermögen	387
5.1.2.1	Anwendung des § 20 UmwStG bei der einbringenden gemeinnützigen GmbH	388
5.1.2.2	Anwendung des § 22 UmwStG bei der einbringenden gemeinnützigen GmbH	390
5.1.2.3	Anwendung des § 23 UmwStG bei der übernehmenden Kapitalge- sellschaft	392

5.1.2.4	Exkurs: Veräußerung von Anteilen an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft	392
5.2	Gemeinnützige Genossenschaft als Einbringerin	392
5.3	Gemeinnützige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen iSd § 1 Abs 1 Nr 4 und 5 KStG als Einbringerin	393
5.3.1	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Einbringung von Betriebsvermögen	393
5.3.2	Umwandlungsteuerrechtliche Beurteilung der Einbringung von Betriebsvermögen	393
5.4	Richtige Übertragung von Vermögen auf gemeinnützige Körperschaften – Praktische Vorgehensweise zur Vermeidung steuerlicher Sanktionen	394
5.4.1	Allgemeines	394
5.4.2	Übertragung Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft	394
5.4.3	Übertragung Kapitalbeteiligung	395
5.4.4	Praxisproblem: Erfordernis von Mindestausschüttungen bei Beteiligungen von NPO an einer Kapitalgesellschaft?	396
5.4.4.1	Mindestausschüttungen als Streitfrage	396
5.4.4.2	Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als steuerfreie Vermögensverwaltung	396
5.4.4.3	Beteiligung an der Kapitalgesellschaft darf nicht Hauptzweck der gemeinnützigen Stiftung sein	397
5.4.4.4	Gibt es ein Gebot von Mindestausschüttungen bei Unternehmensbeteiligungen im steuerlichen Gemeinnützigkeitsrecht?	397
5.4.5	Übertragung von Mitunternehmeranteilen auf eine gemeinnützige Stiftung als steuerfreie Vermögensverwaltung	398
5.4.6	Exkurs: Formwechsel eines e. V. in eine gGmbH	399
5.5	Juristische Personen des öffentlichen Rechts mit einem nach § 5 Abs 1 Nr 9 KStG steuerfreien Betrieb gewerblicher Art als Einbringende	400
5.5.1	Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung der Einbringung von Betriebsvermögen	400
5.5.2	Umwandlungsteuerrechtliche Beurteilung der Einbringung von Betriebsvermögen	401
5.5.3	Überführung eines steuerbegünstigten Betriebs gewerblicher Art in eine gemeinnützige Kapitalgesellschaft	401

Stichwortverzeichnis