



# HESSISCHER LANDTAG

09. 02. 2021

## Kleine Anfrage

**Dr. Dr. Rainer Rahn (AfD) vom 04.01.2021**

**Prüfung der Mitglieder- und Drittbegünstigungsverbote gem. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und 3 AO durch die Finanzbehörden**

**und**

**Antwort**

**Minister der Finanzen**

### Vorbemerkung Fragesteller:

Die Landesregierung führte in der Beantwortung der kleinen Anfrage (Drs. 20/3694) aus, dass die sog. Mitglieder- und Drittbegünstigungsverbote gem. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 3 AO regelmäßig Bestandteil der finanzamtlichen Prüfungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung gemeinnütziger Vereine durch die Finanzbehörden sind. Die Landesregierung hatte weiterhin dargelegt, dass die hessischen Finanzämter bei der Bestimmung der Angemessenheit von Vergütungen im Gemeinnützigkeitssektor bislang schon die für Körperschaften geltenden Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne von § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG herangezogen und insoweit eine Änderung bzw. Anpassung dieser Verfahrensweise nicht erforderlich erscheint.

Die Presse berichtete kürzlich über weitere Haussuchungen bei (ehemaligen) Funktionären bzw. Mitarbeitern der Kreisverbände Frankfurt und Wiesbaden der Arbeiterwohlfahrt (AWO) im Zusammenhang mit Ermittlungen der Frankfurter Staatsanwaltschaft. Hierbei geht es um den Verdacht des Betrugs bzw. der Untreue, wobei zum einen überhöhte Gehälter gezahlt wurden und zum anderen Insider-Geschäfte zu Lasten der AWO stattfanden. Konkret geht es dabei um Immobilienverkäufe mit Kaufpreisvergünstigungen, Mietverträge mit überhöhten Mieten zu Lasten der AWO sowie Darlehen mit unüblichen und für die AWO ungünstigen Konditionen.

→ <https://zeitung.faz.net/webreader-v3/index.html>

Diese Vorbemerkung des Fragestellers vorangestellt, beantworte ich die Kleine Anfrage wie folgt:

Frage 1. In welchem zeitlichen Turnus prüfen die hessischen Finanzbehörden die Einhaltung der sog. Mitglieder- und Drittbegünstigungsverbote gem. § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 3 AO bei Körperschaften bzw. Vereinen, die nach den Bestimmungen der §§ 51 ff AO steuerbegünstigt oder steuerbefreit sind?

Die steuerlichen Vergünstigungen aufgrund des Gemeinnützigkeitsstatus knüpft das Gesetz an konkrete Voraussetzungen, die sich aus den §§ 51 - 68 der Abgabenordnung (AO) ergeben und von der Körperschaft (z.B. Verein, Stiftung oder gGmbH) erfüllt werden müssen. Gesetzliche Voraussetzungen sind dabei insbesondere die ausschließliche und unmittelbare Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke (§§ 52 - 57 AO) nach Satzung und im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung (§§ 59, 63 AO) einschließlich der Erfüllung des Selbstlosigkeitsgebotes und der ordnungsgemäßen Mittelverwendung (§ 55 AO).

Die Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen unterliegt einer turnusmäßigen Überprüfung durch das Finanzamt. Dabei ist über die Frage, ob eine Körperschaft die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt, für jeden Veranlagungszeitraum gesondert zu entscheiden (Grundsatz der Abschnittsbesteuerung).

Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung ist die Überprüfung einer steuerbegünstigten Körperschaft i.S.d. §§ 51ff. AO grundsätzlich in einem dreijährigen Turnus für jeweils drei zurückliegende Veranlagungszeiträume durch das zuständige Finanzamt durchzuführen. Soweit im Einzelfall Anlass besteht, von dem dreijährigen Prüfungsturnus abzuweichen (z.B. Fristsetzung nach § 63 Abs. 4 AO bei übermäßiger Mittelansammlung oder Prüfung extremistischer Bestrebungen nach § 51 Abs. 3 AO), kann der Überprüfung auch ein verkürzter Prüfungsturnus zugrunde gelegt werden. Bei gemeinnützigen Körperschaften mit nicht unerheblichen wirtschaftlichen Aktivitäten, d.h. deren jährliche Einnahmen aus sog. steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (z.B. Werbung, Sponsoring oder Verkauf von Speisen und Getränken) die Besteuerungsgrenze von 45.000 Euro übersteigen (Erhöhung durch das Jahressteuergesetz vom 21. Dezember 2020,

BGBl. I S. 3096; bis 31. Dezember 2019: 35.000 Euro) und zu einer partiellen Ertragsteuernpflicht führen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes – KStG i.V.m. §§ 14, 64 Abs. 3 AO), findet dagegen eine jährliche Veranlagung statt.

Im Übrigen wird auf die Antworten zu den Kleinen Anfragen mit den Drucksachennummern 20/1776 und 20/3929 verwiesen.

Frage 2. Wie erfolgt die unter 1. aufgeführte Prüfung bzw. was ist konkret Gegenstand der routinemäßig durchgeführten Prüfungen (d.h. Prüfungen ohne einen konkreten Verdacht auf einen Verstoß gegen das Mitglieder- und Drittbegünstigungsverbot)?

Bei Bestandskörperschaften erfolgt die turnusmäßige Überprüfung, d.h. die steuerliche Veranlagung zunächst anhand der von der Körperschaft selbst einzureichenden Körperschaftsteuererklärung, welche regelmäßig die Erklärungsvordrucke Mantelbogen (KSt 1), die Anlage „Gem“ und ggf. weitere Anlagen, wenn ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird, umfasst.

Die Veranlagung zielt neben der (nochmaligen) Überprüfung der Satzung darauf ab, ob die tatsächliche Geschäftsführung mit den Satzungsbestimmungen in Einklang steht und den Erfordernissen der §§ 51 ff. AO entspricht. Zur Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung sind zusätzlich zur Steuererklärung daher die folgenden Unterlagen – für die zurückliegenden drei Jahre bzw. des zurückliegenden Jahres – beim Finanzamt einzureichen:

- Detaillierte Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben, bei Einnahmen über 17.500 Euro getrennt nach den Tätigkeitsbereichen „ideeller Bereich“, „Vermögensverwaltung“, „Zweckbetrieb“ und „steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“,
- Aufstellung über das Vermögen am 31. Dezember jeden Jahres,
- Angaben zu den Rücklagen und Vermögenszuführungen,
- Tätigkeitsberichte und Protokolle über die Mitgliederversammlungen, die Auskunft über die Tätigkeiten im Prüfungszeitraum geben, ggf. Kassenberichte,
- bei Satzungsänderung seit der letzten Erklärung die vollständige aktuelle Satzung sowie
- aktuelle Liste der Vorstandsmitglieder mit aktueller Anschrift.

Anhand dieser Unterlagen, welche in aller Regel für die gesetzlich vorgeschriebene Gemeinnützigkeitsprüfung ausreichen, prüft das Finanzamt die in der Antwort zur Frage 1 dargestellte selbstlose, ausschließliche und unmittelbare Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke (§§ 52 - 57 AO) nach Satzung und im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung (§§ 59, 63 AO) einschließlich der ordnungsgemäßen Mittelverwendung und der angesprochenen Mitglieder- und Drittbegünstigungsverbote (§ 55 AO).

Insbesondere anhand der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, der Vermögensaufstellung, der Tätigkeitsberichte und der Satzung kann in den meisten Fällen relativ einfach und mit geringem Aufwand geprüft werden, ob und inwieweit die Körperschaft ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke oder etwaige satzungsfremde und ggf. nicht gemeinnützige Zwecke verfolgt (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO). Entsprechendes gilt für die Prüfung des Gewinnausschüttungs- und Zuwendungsverbotes für Mitglieder oder Gesellschafter (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO) sowie die grundsätzlichen Zahlungen von Vorstandsvergütungen, Geschäftsführergehältern oder sonstigen Ausgaben (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO). Sollten die im Rahmen der Steuererklärung zur Verfügung gestellten Unterlagen oder Erklärungen ausnahmsweise nicht ausreichen, erfolgen finanzamtliche Aufforderungen zur Nachreichung von Unterlagen, zur Beantwortung von Nachfragen und Einreichung von Erläuterungen, um einen Fall abschließend zu bearbeiten.

Die gemeinnützigkeitsrechtliche Prüfung und Würdigung erfolgt dabei stets unter Berücksichtigung der in den §§ 51 - 68 AO festgelegten gesetzlichen Regelungen und der entsprechenden Verwaltungsanweisungen. Sei es anhand des öffentlich zugänglichen und bekannten Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO), einschlägiger BMF-Schreiben sowie etwaiger Dienstanweisungen. Die Prüfung orientiert sich zudem an den von der höchstrichterlichen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) vorgegebenen Leitlinien. An diese Vorgaben ist das Finanzamt gebunden und entscheidet auf dieser Grundlage.

Vor allem die auf steuerbegünstigte Körperschaften übertragbaren Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung im Sinne von § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG, einschließlich der Angemessenheit, sind geprägt von umfangreicher Einzelfallrechtsprechung des BFH sowie dazu ergangenen detaillierten Verwaltungsanweisungen, Prüfungsreihenfolgen und Vergleichsmaßstäben (vgl. z.B. BMF-Schreiben vom 14. Oktober 2002, BStBl. I S. 972), welche die prüfenden Bediensteten bei ihrer täglichen Arbeit zugrunde legen sowie einfallabhängig und soweit einschlägig berücksichtigen.

Im Bereich gemeinnütziger Körperschaften finden im Übrigen kontinuierlich steuerliche Außenprüfungen statt. Die Auswahl entsprechender Steuerfälle erfolgt dabei u.a. anhand risikoorientierter Faktoren, durch den Innendienst festgestellter Auffälligkeiten sowie in Konstellationen, bei denen Sachverhaltsermittlungen des Innendienstes nur unter erheblichem zeitlichen und personellen Einsatz vorzunehmen oder gänzlich unmöglich sind. Zudem gehen die Finanzbehörden Anzeigen und Hinweisen (z. B. Berichten in den Medien oder Ermittlungen anderer Behörden) nach Maßgabe der §§ 85 und 86 AO nach.

Frage 3. Werden geschäftliche Aktivitäten der unter 1. aufgeführten Körperschaften bzw. Vereine mit erheblichen finanziellen Auswirkungen – z.B. Immobiliengeschäfte, Abschluss von Dauerschuldverhältnissen wie Miet- oder Darlehensverträgen – in die unter 1. aufgeführten routinemäßigen Prüfungen einbezogen?

Die angesprochenen geschäftlichen Aktivitäten werden in aller Regel in die finanzamtlichen Prüfungsmaßnahmen einbezogen. Sie geben zum einen Aufschluss darüber, ob die Körperschaft die gesetzlichen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung aufgrund einer selbstlosen, ausschließlichen und unmittelbaren Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke (§§ 52 - 57 AO) nach Satzung und im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung (§§ 59, 63 AO) in den zu prüfenden Jahren erfüllt hat. Zum anderen können diese Aktivitäten auch Indizien auf eine mögliche partielle Ertragsteuerepflicht liefern (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG i.V.m. §§ 14, 64 Abs. 3 AO).

Im Übrigen wird auf die Antworten zu den Fragen 1 und 2 verwiesen.

Frage 4. Falls 3. zutreffend: Welche geschäftlichen Aktivitäten werden in die routinemäßige Prüfung einbezogen bzw. welche nicht?

Frage 5. Falls 3 zutreffend: Wird bei den unter 4 aufgeführten geschäftlichen Aktivitäten auch geprüft, ob es sich dabei um Insider-Geschäfte bzw. um Geschäfte i.S. des § 181 BGB handelt?

Die Fragen 4 und 5 werden aufgrund des Sachzusammenhangs gemeinsam beantwortet.

Detaillierte Angaben zu der Frage, welche geschäftlichen Aktivitäten in die routinemäßige Prüfung einbezogen werden bzw. welche nicht, sind nicht möglich. Der Status der Gemeinnützigkeit ist sehr facettenreich, in besonderem Maße einzelfallabhängig und wird durch unterschiedliche Komponenten beeinflusst.

Ganz allgemein ist jedoch anzumerken, dass die Auswahl der Prüfungsmaßnahmen regelmäßig anhand risikoorientierter Faktoren erfolgt, die sich an den jeweiligen Umständen des Einzelfalls orientieren. Da die Finanzbehörden für eine gleichmäßige Anwendung des Steuerrechts zu sorgen haben, wird ein besonderes Augenmerk in erster Linie auf solche Sachverhalte gerichtet, die zu endgültigen Steuerausfällen oder Steuererstattungen oder zu nicht unbedeutenden Gewinnverlagerungen führen können (§ 85 AO).

Frage 6. Falls 3. unzutreffend: Warum nicht?

Es wird auf die Antwort zur Frage 3 verwiesen.

Frage 7. Plant die Landesregierung, die aktuellen im Zusammenhang mit der „AWO-Affäre“ bekanntgewordenen Fälle zum Anlass zu nehmen, das routinemäßige Prüfverfahren zu ändern bzw. zu erweitern?

Frage 8. Falls 7. zutreffend: welche Änderungen plant die Landesregierung im Prüfverfahren der Finanzbehörden?

Die Fragen 7 und 8 werden aufgrund des Sachzusammenhangs gemeinsam beantwortet.

Die Landesregierung hält die derzeitigen Regelungen zu den finanzamtlichen Prüfverfahren (einschließlich Außenprüfungen) für ausreichend. So wurden in der Vergangenheit nicht nur die Prüfungsdichte und Prüfungsqualität des Außendienstes gesteigert, sondern auch im Bereich des Innendienstes die Schulungs- und Fortbildungsmaßnahmen stetig erweitert und die Prüfungsintensität risikoorientiert erhöht.

Zudem liegen der Landesregierung keine Hinweise auf verstärkten Missbrauch im Gemeinnützigkeitssektor vor, die eine über die bisherigen Regelungen hinausgehende Intensivierung und Ausdehnung der bereits umfangreichen Prüfungsmaßnahmen und angemessenen Prüfungsdichte mit Blick auf Kosten und Nutzen rechtfertigen würden.