

02.22

25 Jahre Stiftung & Sponsoring

# & Stiftung & Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-  
Management und -Marketing



Frauen im Fokus: Warum die  
Stiftungszukunft noch weiblicher wird

**Rote Seiten:** Stiftungskommunikation heute für morgen

**Herausgeber:** DSZ – Deutsches Stiftungszentrum GmbH, Erich Steinsdörfer  
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking  
[www.stiftung-sponsoring.de](http://www.stiftung-sponsoring.de)

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG



# Geringe Halbwertszeit

## Ein Update für den Anwendungserlass zur Abgabenordnung

von Christoph Mecking (Berlin)

Mit Schreiben vom 12.1.2022 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den sog. AEAO erneut geändert. Die darin niedergelegten Auslegungsregelungen sind für die Praxis der Finanzämter bindend, ohne indes die Gerichte zu präjudizieren. Sie sollen gewährleisten, dass der Vollzug des Steuerrechts bundesweit einheitlich gestaltet wird. „Nachjustiert“ wurde jetzt vor allem die heftig kritisierte Verwaltungsauffassung zu den Anforderungen, die an steuerbegünstigte Kooperationsbeziehungen gestellt werden. Weitere aktuelle Änderungen und Ergänzungen betrafen die Möglichkeiten und Grenzen der politischen Betätigung von gemeinnützigen Organisationen oder vollzogen jüngere Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) nach.

Das Jahressteuergesetz vom 21.12.2020 hatte bedeutsame Verbesserungen im Gemeinnützigkeitsrecht gebracht. So sollten vor allem bürokratische Hemmnisse abgebaut und der Rechtsrahmen für Nonprofits praxisorientierter gestaltet und vereinfacht werden. Es wurden Besteuerungsgrenzen etwa für die Übungsleiter- und Ehrenamtszuschläge oder den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an- und die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung für einnahmeschwache Körperschaften aufgehoben. Es wurden der Katalog gemeinnütziger Zwecke erweitert, die Tatbestände für Mittelweitergaben vereinheitlicht und ein Vertrauensschutztatbestand eingeführt. Und es wurde arbeitsteiliges Zusammenwirken gemeinnütziger Körperschaften erleichtert. Mit Schreiben vom 6.8.2021 hatte sich die Finanzverwaltung zu diesen Verbesserungen verhalten und ist mit ihrer teilweise restriktiven Haltung auf erhebliche Kritik gestoßen. Sie hat nunmehr in einigen Punkten Anpassungen vorgenommen, die aber nicht weit genug gehen.

### Kooperationen

In dem neuen § 57 Abs. 3 AO hatte der Gesetzgeber vorgesehen, dass eine Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar verfolgt, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren steuerbegünstigten Körperschaft einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Hierzu hatte der Anwendungserlass vorgeschrieben, dass die Satzungen der Beteiligten die Partner und die Art und Weise der Kooperation bezeichnen müssen. Es ist offensichtlich, dass diese Vorgabe gerade bei Stiftungen, wo es der Genehmigung von Satzungsänderungen durch die Aufsichtsbehörde bedarf, nur mit erheblichem Aufwand umzusetzen ist. Offenbar wollte und will der Fiskus hier

gegen den klaren Willen des Gesetzgebers eine Kooperationschranke bestehen lassen, denn er hat auch in der Neufassung des AEAO an dem grundsätzlichen Satzungsanforderungsmerkmal festgehalten.

Unklar war, ob die kooperierenden Nonprofits namentlich oder lediglich abstrakt in der Satzung bezeichnet werden müssen. Die Finanzverwaltung hat nun klar gestellt (AEAO zu § 57 Nr. 8), dass bei mehreren Kooperationspartnern – beispielsweise bei der Zusammenarbeit innerhalb eines Konzern- oder Unternehmensverbundes – lediglich der Konzern in der Satzung namentlich benannt werden muss. Die Namen der einzelnen Kooperationspartner müssen dagegen in einer separaten Aufstellung aufgeführt werden, die der Finanzverwaltung bei Beginn der Kooperation und bei Änderung der Kooperationspartner zusätzlich zur Satzung vorzulegen ist. Somit entfällt in solchen Fällen die Notwendigkeit, bei jedem neuen Auftrag eine Satzungsänderung durchführen zu müssen. Umständlich ist die Vorgabe trotzdem und keine Lösung für die „normale“ gemeinnützige Organisation. Erleichternd wirkt hingegen, dass es für die Anerkennung des planmäßigen Zusammenwirkens nicht auf die zivilrechtliche Wirksamkeit der Satzungsbestimmung ankommt, sondern ein zielgerichteter Beschluss des zuständigen Organs ausreicht (Nr. 9).

### Politische Tätigkeit

Die Finanzverwaltung hat die (umstrittenen) Grundsätze der höchstrichterlichen Entscheidungen zu BUND, Attac und zuletzt zu Corona-Leugnern in den Erlass übernommen (AEAO zu § 52 Nr. 9 und 16). Danach gelten die Beeinflussung der politischen Meinungs- und Willensbildung und die Gestaltung der öffentlichen Meinung regelmäßig nicht als Erfüllung gemeinnütziger Zwecke. Unschädlich sind solche Aktivitäten nur, wenn sie der Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke dienen, es außerhalb der Satzungszwecke lediglich gelegentlich zu tagespolitischen Stellungnahmen kommt und die parteipolitische Neutralität gewahrt bleibt. Wo genau die Grenzen verlaufen sollen, bleibt aber offen und der Einschätzung des jeweiligen Einzelfalls vorbehalten. Jedenfalls soll der Aufruf eines Sportvereins für Klimaschutz oder gegen Rassismus unschädlich sein. Undeutlich bleibt auch wie es zur „Förderung des demokratischen Staatswesens“ gelingen soll, sich „umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien“ zu befassen und diese in „geistiger Offenheit“ objektiv und

neutral zu würdigen. Auch steht es gegen die Vorstellung einer wirksamen Arbeitsteilung im Dritten Sektor, wenn eine Körperschaft nur „auf Aufforderung in parlamentarischen Verfahren“ Fachwissen einbringen und sich nur vereinzelt zu tagespolitischen Themen äußern darf. Wieso soll sich eine Klimaschutzorganisation auf eine „dienende und damit ergänzende Einwirkung“ beschränken und sich nicht auf politische Arbeit spezialisieren dürfen?

### Allgemeine Anwendung höchstrichterlicher Rechtsprechung

Die Finanzämter sind an Entscheidungen der Finanzgerichte nicht über den konkreten Einzelfall hinaus gebunden, da diese nur Rechtskraft zwischen den Streitparteien entfalten. Dies gilt auch für die Rechtsprechung des BFH. In der Praxis bieten solche Urteile und Beschlüsse jedoch eine wichtige Orientierung. Sie helfen, Streitigkeiten zu Rechtsfragen zu vermeiden, die schon höchstrichterlich entschieden sind. Mitunter weist das Bundesfinanzministerium daher die Finanzverwaltung an, bestimmte Entscheidungsgrundsätze über den Einzelfall hinaus allgemein anzuwenden. Mitunter sieht er aber auch die Nichtanwendung vor. Einige Beispiele:

Unter Bezugnahme auf ein Urteil des BFH können jetzt IPSC-Schießvereine als gemeinnützig anerkannt werden, wenn auch nicht ausnahmslos (AEO zu § 52 Nr. 7 Abs. 2). Vielmehr kommt es auf die konkreten Umstände des Einzelfalls an. Wird z. B. bei Veranstaltungen oder Wettkämpfen das Schießen auf Menschen simuliert oder sind die aufgebauten Szenarien als „Häuserkampf“ ausgestaltet, gilt diese Variante dynamischen Schießsports nicht als gemeinnützig.

Die Tätigkeit einer Privatschule ist nicht darauf gerichtet, die Allgemeinheit zu fördern, wenn die Höhe der Schulgebühren auch unter Berücksichtigung eines Stipendienangebots zur Folge hat, dass die Schülerschaft sich nicht mehr als Ausschnitt der Allgemeinheit darstellt (AEO zu § 52 Nr. 5 Abs. 1). Diese Regelung betrifft jedoch nur Ergänzungsschulen, da Ersatzschulen nach Auffassung der Finanzverwaltung aufgrund ihrer staatlichen Anerkennung stets die Allgemeinheit fördern (AEO zu § 52 Nr. 5 Abs. 2 Satz 2).

Um festzustellen, ob die Vergütung eines Geschäftsführers überhöht ist und damit zur Mittelfehlverwendung führt, kann sie entweder mit den Entgelten verglichen werden, die Geschäftsführer oder Arbeitnehmer der betreffenden Körperschaft beziehen (interner Fremdvergleich) oder mit den Entgelten, die unter gleichen Bedingungen an Geschäftsführer anderer Unternehmen, auch außerhalb des Dritten Sektors, gezahlt werden (externer Fremdvergleich), wobei es etwa auf Branche, Größe, Mitarbeiterzahl, Umsatz und persönliche Qualifikation ankommen wird. Dabei gilt eine gewisse Bandbreite als Angemessenheitsgrenze, die um mehr als ein Fünftel überschritten sein muss, um ein „krasses Mißverhältnis“ auszulösen (AEO zu § 55 Nr. 25 Abs. 3 und 4).


Zu Stiftungen von Todes wegen, auch hier ein Rückgriff auf ein Urteil des BFH, wird ausgeführt, dass die Rückwirkungsfiktion des § 84 BGB nicht für die Steuer-



Dienen Privatschulen der Allgemeinheit? Nur bedingt, sagt der AEO.

begünstigung gilt. Damit die Privilegierung anerkannt werden kann, muss eine ordnungsgemäße Satzung bereits beim Tod des Stifters vorliegen.

### Kurz & knapp

Die letzte Modifikation des AEO führt zu keinen großen Änderungen in der Haltung der Finanzverwaltung. Im Wesentlichen wird der Stand von Verwaltungspraxis und Rechtsprechung referiert. Bedauerlich ist, dass ohne gesetzliche Grundlage an dem strengen Satzungserfordernis bei Kooperationsbeziehungen festgehalten wird. Dies führt zu Verzögerungen bei der Prüfung von Satzungsgestaltungen und zu Unsicherheiten in der tatsächlichen Geschäftsführung. So werden wieder Jahre mit zusätzlichem bürokratischen Aufwand vergehen, bis der Bundesfinanzhof dem Willen des Gesetzgebers Geltung verschafft. 

---

### Zum Thema

**Exner**, Markus: Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht aus Sicht der Finanzverwaltung, in: npoR 2022, S. 77–85

**Uhl**, Matthias: Finanzverwaltung justiert AEO nach – das sind die für Stiftungen wichtigen Neuerungen, in: SB 2022, S. 50–54

### Im Internet

[www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

### In Stiftung&Sponsoring

**Cech**, Rainer: Neue Spielräume – neue Herausforderungen: Mehr Kooperationen zwischen gemeinnützigen Körperschaften, in: S&S 1/2022, S. 33–35, doi.org/10.37307/j.2366-2913.2022.01.16

**Mecking**, Christoph: Keine Klarheit beim Ob, Wie und Wieviel: Orientierungsprobleme bei der politischen Betätigung steuerbegünstigter Organisationen Reformdebatte (3), in: S&S 3/2021, S. 32–33, doi.org/10.37307/j.2366-2913.2021.03.16



Rechtsanwalt **Dr. Christoph Mecking** ist Herausgeber von Stiftung&Sponsoring sowie geschäftsführender Gesellschafter des Instituts für Stiftungsberatung und von LEGATUR.  
c.mecking@stiftungsberatung.de,  
www.stiftungsberatung.de