

# Die wirtschaftliche Betätigung gemeinnütziger Organisationen 2.0 - Verbesserungen durch das JStG 2020

## § 57 Abs. 3 und 4 AO aus Sicht der Finanzverwaltung und Fallgestaltungen der Praxis

**Universität Leipzig**

Zentrum für Non Profit Recht Mitteldeutschland  
im Institut für Steuerrecht | Juristenfakultät

DIPL. - FINW. (FH) MARKUS EXNER (HESSISCHE FINANZVERWALTUNG)

LEIPZIG, 1. OKTOBER 2021

# Überblick

---

1. Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020
2. § 57 Abs. 3 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
3. § 57 Abs. 4 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
4. Fallgestaltungen aus der Praxis

# Überblick

---

1. Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020
2. § 57 Abs. 3 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
3. § 57 Abs. 4 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
4. Fallgestaltungen aus der Praxis

# 1. Jahressteuergesetz 2020

## Jahressteuergesetz vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I 2020, S. 3096)

---

-> **Inkrafttreten:** 29. Dezember 2020 (Tag nach der Verkündung im BGBl)

-> **Anwendung:** Aber auch in allen offenen Fällen (u.U. auch vor VZ 2020)

**Ausnahme:** Besteuerungsgrenze des § 64 Abs. 3 AO (erstmal ab VZ 2020)

-> Bei bestehenden, bislang **nicht** steuerbegünstigten Körperschaften: **§ 60 Abs. 2 AO beachten!**

- Satzungsmäßige Voraussetzungen müssen während gesamtem VZ vorliegen, d.h.

bei Anpassung v. Satzung/ Gesellschaftsvertrag im Jahr 2021 ist Anerkennung der Gemeinnützigkeit frühestens ab 1. Januar 2022 möglich (dürfte vor allem Servicegesellschaften betreffen)

- **Keine Billigkeitsregelung** der Finanzverwaltung

# 1. Jahressteuergesetz 2020

Jahressteuergesetz vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I 2020, S. 3096)

---

## -> Einzelne Reformpunkte

- a) Abschaffung der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung bei jährlichen Einnahmen bis zu 45.000 € (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO)
- b) Gesetzliche Etablierung von stbg. Kooperationen (§ 57 Abs. 3 AO)
- c) Gesetzliche Etablierung von Holdingstrukturen (§ 57 Abs. 4 AO)
- d) Vereinheitlichung der Mittelweitergabe (§ 58 Nr. 1 AO)
- e) Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben (§ 58a AO)

# Überblick

---

1. Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020
2. § 57 Abs. 3 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
3. § 57 Abs. 4 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
4. Fallgestaltungen aus der Praxis

## 2. § 57 Abs. 3 AO

# Sicht der Finanzverwaltung

### § 57 Abs. 3 AO in der Fassung des JStG 2020

...

*(3) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie **satzungsgemäß** durch **planmäßiges Zusammenwirken** mit **mindestens einer weiteren Körperschaft**, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen **steuerbegünstigten Zweck verwirklicht**.*

*Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das **Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach Satz 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen** sind.*

## 2. § 57 Abs. 3 AO

# Sicht der Finanzverwaltung

**Unmittelbare steuerbegünstigte Zweckverwirklichung** gegeben, wenn Körperschaft

- satzungsgemäß durch
- planmäßiges Zusammenwirken mit
- mindestens einer weiteren **steuerbegünstigten Körperschaft** (alle Gem.-Vss. erfüllt)
- einen **steuerbegünstigten Zweck** verwirklicht.

-> Neuer AEAO zu § 57 Abs. 3, Nr. 4 bis 11

*(BMF-Schreiben v. 6. August 2021, IV C 4 - O 1000/19/10474 :004)*



# 2. § 57 Abs. 3 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### a) Planmäßiges Zusammenwirken (AEAO zu § 57 Abs. 3, Nr. 4 bis 7)

- *Arbeitsteiliges*, gemeinsames, inhaltlich aufeinander abgestimmtes und koordiniertes Wirken zwei oder mehrerer stbg. Körperschaften, zur Verwirklichung einer ihrer stbg. Satzungszwecke
- **Alle** Tätigkeiten, die geeignet sind, die Verwirklichung der eigenen satzungsmäßigen Zwecke in Kooperation mit einer anderen Körperschaft zu erfüllen, wie z.B. auch Dienstleistungen, *Lieferungen* und Nutzungsüberlassungen (-> **weite Auslegung**)
- **Nicht zwingend**: Leistungsaustausch zw. zwei stbg. Körperschaften;  
**ausreichend**: Leistungselemente münden durch ihr Zusammenwirken in Förderung des stbg. Zwecks
- **notwendig**: Eigenleistung (**nicht ausreichend**: bloße Auftragsvergabe **ohne** Eigenleistung)
- **Keine** Wiederholungsabsicht oder finanzielle Eingliederung nötig (möglich auch außerhalb eines Verbundes, Konzern)
- **Kein** planmäßiges Zusammenwirken **mit jPdöR**; lediglich mit **steuerbegünstigten BgA**

# 2. § 57 Abs. 3 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### b) Satzungsgemäß (AEAO zu § 57 Abs. 3, Nr. 8)

- Zusammenwirken mit anderen Körperschaften zur Verwirklichung des eigenen stbg. Zweckes **muss** in Satzung als „*Art der Zweckverwirklichung*“ festgehalten sein
- **Körperschaften, mit denen kooperiert wird**, sowie die **Art und Weise der Kooperation** sind in den **Satzungen der Beteiligten zu bezeichnen**
  - > Identität der Kooperationspartner muss klar sein,  
ebenso Erkennbarkeit des Plans/ der Kooperation aus Satzung

### c) Vertrauensschutz bzgl. Steuerbegünstigung (AEAO zu § 57 Abs. 3, Nr. 9)

- Vorlage Satzung **und** Nachweis entsprechend § 58a Abs. 2 AO (FA-Bescheide über Steuerbegünstigung)
- *Vertrauensschutz auch bzgl. Anerkennung und Leistungsverwendung in einem stbg. Zweckbetrieb??*

# 2. § 57 Abs. 3 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### d) Stl. Beurteilung: Leistungen/ Tätigkeiten (AEAO zu § 57 Abs. 3, Nr. 10)

- **Keine isolierende** Betrachtung mehr
- vielmehr: Gemeinnützigkeitsrechtliche **Gesamtbetrachtung** der Tätigkeiten **aller beteiligten Körperschaften**
- Tätigkeiten müssen für Begünstigung aber (weiterhin) zwingend **in Verwirklichung des gemeinsamen steuerbegünstigten Zweckes** erfolgen (= **Zweckbetrieb**, wenn Vss. der §§ 65ff. AO erfüllt; dann **maßgeblich** für **alle beteiligten Körperschaften**)

-> Kontrollfrage: Wäre Zuordnung der Tätigkeiten zum **stbg. Bereich** (ideeller Bereich oder Zweckbetrieb) erfolgt, wenn sie **alle von nur einer Körperschaft** ausgeübt worden wären?

- Begünstigt daher z.B. auch Serviceleistungen (Buchhaltung, IT, Beschaffung) oder Nutzungsüberlassungen und Vermietungen
- **außerhalb** der Verwirklichung des gemeinsamen stbg. Zweckes = allg. Regelungen (regelmäßig **stpfl. wiG**)

# 2. § 57 Abs. 3 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### e) Stl. Beurteilung: Zuordnung v. Wirtschaftsgütern und Finanzierung (AEAO zu § 57 Abs. 3, Nr. 11)

- Im Rahmen stbg. Kooperationen im **ZwB oder ideellen Bereich** eingesetzte Wirtschaftsgüter  
= entsprechende Zuordnung (**ZwB oder ideellen Bereich**) auch bei zusammenwirkenden Körperschaften
  - > Finanzierung aus **zeitnah zu verwendenden Mittel** möglich (Einsatz von Wirtschaftsgütern sowie Nutzungsüberlassung)
- Beteiligungen an anderen kooperierenden stbg. Körperschaften = Zuordnung zum **ideellen Bereich**  
(Anlehnung an AEAO zu § 64, Nr. 3 Sätze 4, 6 und 7: **kein wiG** nach Verwaltungsauffassung)
- Fragen: Teilw. Einsatz/ Überlassung in **stpfl. wiG** (u.U. partielle B`Aufspaltung, AEAO zu § 64, Nr. 3 Sätze 8+9)
  - > Aufteilung?
  - > Unterschiede bei einzelnen WG (z.B. **Grundstücke: aufteilen vs. Beteiligung: nicht aufteilen**)?
  - > Mitteleinsatz?

# Überblick

---

1. Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020
2. § 57 Abs. 3 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
3. § 57 Abs. 4 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
4. Fallgestaltungen aus der Praxis

# 3. § 57 Abs. 4 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### § 57 Abs. 4 AO in der Fassung des JStG 2020

...

*(4) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke **auch dann unmittelbar** im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie **ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet.***

# 3. § 57 Abs. 4 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

---

**Unmittelbare steuerbegünstigte Zweckverwirklichung** gegeben, wenn Körperschaft ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet

-> **Gemeinnützigkeit** für **reine Holding** möglich

-> Neuer AEAO zu § 57 Abs. 4, Nr. 12 bis 15

*(BMF-Schreiben v. 6. August 2021, IV C 4 - O 1000/19/10474 :004)*

# 3. § 57 Abs. 4 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### a) Allgemeines (AEAO zu § 57 Abs. 4, Nr. 12)

- Beteiligung an nur einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft genügt
- **Keine** Mindestbeteiligungsquote erforderlich
- **Auch** Beteiligung(en) an **stpfl.** Kapitalgesellschaften möglich (wie bei anderen stbg. Körperschaften)
  - > **weitere Gem.-Vss. der §§ 51ff. AO** müssen natürlich **erfüllt sein**,  
u.a. Selbstlosigkeit und Ausschließlichkeit



# 3. § 57 Abs. 4 AO

## Sicht der Finanzverwaltung

### b) Steuerliche Einordnung (AEAO zu § 57 Abs. 4, Nr. 13 bis 14)

- Halten und Verwalten der Beteiligung zur **unmittelbaren Verfolgung eigener stbg. Zwecke** (Zwecksynchronität) =
  - > **Zuordnung** zum **ideellen Bereich**  
(Anlehnung an AEAO zu § 64, Nr. 3 Sätze 4, 6 und 7: **kein wiG** nach Verwaltungsauffassung)
  - > **Einnahmen** des **ideellen Bereichs**
  - > Beteiligung = **Nutzungsgebundenes Vermögen**, damit
    - > Finanzierung mit **zeitnah zu verwendenden Mitteln** möglich
    - > bei Ausgliederung v. ZwB gegen Anteilsgewährung = kein Sphärenwechsel, kein Wiederaufleben zeitnaher Mittelverwendungspflicht
- Entgeltliche Leistungen: Grds. **stpfl. wiG**; aber stbg. Kooperationen nach § 57 Abs. 3 AO möglich

# Überblick

---

1. Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020
2. § 57 Abs. 3 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
3. § 57 Abs. 4 AO aus Sicht der Finanzverwaltung
4. Fallgestaltungen aus der Praxis



---

**Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!**

