

Stiftungskooperationen: Gestaltungsformen und (steuer-)rechtliche Rahmenbedingungen.

von Rechtsanwalt Dr. Christoph Mecking

Stiftungen gehen zunehmend Kooperationen ein. Diese können die Effektivität und Effizienz ihrer gemeinnützigen Tätigkeit steigern. Nicht selten wird dabei übersehen, dass das Gemeinnützigkeitssteuerrecht der Beteiligung einer steuerbegünstigten Körperschaft an einer Kooperationsbeziehung zunächst eher entgegensteht.

Aber auch außerhalb des Steuerrechts können Irrwege und Fallen drohen. Um auf solider und rechtssicherer Grundlage zu kooperieren, sollte daher fachkundiger Rat eingeholt werden. Bei der Gestaltung der konkreten Zusammenarbeit sind dann die Rechte und Pflichten der Beteiligten festzulegen und die rechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen einzuhalten. Zu beachten sind das Recht, dem der jeweilige Partner unterworfen ist, und das Recht, das die Form der Kooperation bestimmt. Bei internationaler Zusammenarbeit sind Befindlichkeiten und evtl. anwendbare Rechtsverhältnisse im betroffenen Ausland sowie erhöhte steuerliche Nachweispflichten im Inland zu beachten.

Dr. Christoph Mecking ist Rechtsanwalt in eigener Kanzlei, Mediator, geschäftsführender Gesellschafter des 1990 gegründeten Instituts für Stiftungsberatung sowie Mitherausgeber des 1997 erstmals veröffentlichten Fachmagazins *Stiftung&Sponsoring*. 2005 und 2009 wurde er im Handelsblatt-Spezialreport „Die Elite der Stiftungsexperten“ ausgezeichnet.



Unverbindliche Kooperation

Für eine Kooperation ist nicht immer zwingend eine rechtliche Beziehung von Gewicht erforderlich; mitunter reichen auch nicht bindende Abmachungen. Hier entfallen i.d.R. insb. Finanzierungserwartungen bzw. -notwendigkeiten und dadurch letztlich auch etwaige steuerliche Folgen.

Aktive Unterstützung

Verbindlichkeit erreichen Kooperationen etwa dann, wenn Ressourcen zum Einsatz kommen sollen. Hier sind die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben zu beachten: So muss eine steuerbegünstigte Stiftung nach den §§ 51 Abs. 1 Satz 1, 57 Abs. 1 Satz 1 AO ihre Zwecke grundsätzlich „unmittelbar“, also „selbst“ verwirklichen. Dennoch kann die Zweckverwirklichung auch gemeinsam mit anderen erfolgen, denn eine ausschließlich eigenständige Tätigkeit wird nicht vorausgesetzt. Hierzu enthält das Gesetz zahlreiche Sonderregelungen:

- **Mittelweitergabe:** Eine entsprechende Regelung in der Satzung vorausgesetzt, kann eine Stiftung nach § 58 Nr. 1 AO als Mittelbeschaffungskörperschaft andere steuerbegünstigte Einrichtungen mit gleichem Zweck fördern. Die Mittelweitergabe ist hierbei bis zur vollen Höhe der Vermögenswerte erlaubt. Stiftungen, die nicht Beschaffungskörperschaft sind, können nach § 58 Nr. 2 ihre Mittel teilweise einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft zuwenden. Unterschiede zu Nr. 1 liegen darin, dass die Stiftung über die Mittelweitergabe hinaus selbst tätig werden muss und eine Förderung

im Ausland nicht erfasst ist. Nach der Rechtsprechung existiert keine feste Obergrenze für die Mittelweitergabe. Die Finanzverwaltung erlaubt regelmäßig aber höchstens, die Hälfte der nicht gebundenen Vermögenswerte weiterzugeben.

- **Überlassung von Arbeitskräften und -mitteln:** Eine Stiftung darf nach § 58 Nr. 4 AO ihre Arbeitskräfte und -mittel anderen Personen und Institutionen für steuerbegünstigte Zwecke zur Verfügung stellen. Entgeltlichkeit führt regelmäßig zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der nur in seltenen Fällen als Zweckbetrieb begünstigt sein dürfte.
- **Überlassung von Räumen:** Auch eine Raumüberlassung an steuerbegünstigte Partner zur Nutzung für steuerbegünstigte Zwecke ist gemäß § 58 Nr. 5 AO möglich. Bei Entgeltlichkeit wird sie nach den allgemeinen Regeln der steuerfreien Vermögensverwaltung, dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder dem Zweckbetrieb zugeordnet. Bei langfristiger Überlassung wird eine steuerfreie Vermögensverwaltung angenommen werden können.
- **Unterstützung durch Dienstleistungen** – **Hilfsperson:** Ergänzend besteht die Möglichkeit, im Rahmen eines entgeltlichen oder unentgeltlichen Auftragsverhältnisses für den Kooperationspartner tätig zu werden; oder umgekehrt, ihn entsprechend einzusetzen. Die Hilfsperson muss nicht selbst steuerbegünstigt sein. Ihr Wirken muss aber „wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen“ sein (§ 57 Abs. 1 Satz 2 AO); Wesensmerkmal ist die Weisungsgebundenheit, welche

durch Vorlage entsprechender Vereinbarungen nachzuweisen ist. Um sich mit Blick auf die Erhaltung ihres eigenen gemeinnützigen Status abzusichern, sollte die als Hilfsperson agierende Stiftung über die Auftrags Tätigkeit hinaus noch selbst weitere Tätigkeiten entfalten.

Bei einer Zuwendung der Stiftung an den steuerbegünstigten Partner besteht auch im Falle einer Verwendungsaufgabe regelmäßig keine Schenkungsteuerpflicht, weil sie freigebig ist.

Leistung und Gegenleistung unterliegen auf Seiten des steuerbegünstigten Partners einer Kooperationsbeziehung mit einem gewerblichen Partner u. U. einer Angemessenheitsprüfung, da keine Person durch Ausgaben, die dem Satzungszweck fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden darf (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO) und auch weder offen noch verdeckte Gewinne an Mitglieder ausgeschüttet werden dürfen (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO). Die Leistungen dürfen deshalb nicht zu unangemessen niedrigen Vergütungen erbracht oder zu unangemessen hohen Entgelten entgegengenommen werden.

Umsatzsteuer fällt bei unentgeltlichen Zuwendungen und der Überlassung von Personal, Räumen oder anderen Mitteln grundsätzlich nicht an. Nur wenn mit der Zuwendung eine Gegenleistung verknüpft ist oder diese unterstellt werden kann, kann die Zuwendung umsatzsteuerbar sein (§ 3 Abs. 1 b, 9 a UStG). Dies ist auch bei entgeltlicher Hilfspersonentätigkeit der Fall, wenn keine Befreiungsvorschrift eingreift.

Für Zweckbetriebseinnahmen fallen 7 % Umsatzsteuer an; der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb wird mit 19 % besteuert.

Verfestigung

Für die Abwicklung eines Kooperationsprojektes kommt auch eine gemeinsame, ggf. arbeitsteilige Verfolgung in Betracht. Dazu stehen grundsätzlich alle in- und ausländischen Gesellschaftsformen im weiteren Sinne zur Verfügung; sie sind zwar aufwändiger, verringern aber das Haftungsrisiko:

- **Gesellschaft bürgerlichen Rechts:** Bei der GbR haften die Gesellschafter persönlich für ihre Verbindlichkeiten, was bei der Stiftung zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen kann, etwa beim fehlerhaften Umgang mit Verlusten. Die Außen-GbR selbst kann keinen steuerbegünstigten Status erhalten. Ertragsteuerlich werden ihre Einkünfte gesondert festgestellt, aber den steuerbegünstigten Gesellschaftern zugerechnet. Selbst wenn alle Kooperationspartner mit ihrer Zusammenarbeit ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgen, werden Gewinne regelmäßig der Gewerbesteuer unterworfen. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Einordnung der Beteiligung hängt im Übrigen davon ab, welche Tätigkeiten die GbR ausführt. Ist sie rein vermögensverwaltend tätig, so wird die Beteiligung der Stiftung der Vermögensverwaltung zugeordnet. Ist die GbR eine Mitunternehmerschaft, stellt die Beteiligung der Stiftung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar.

- **Gesellschaft mit beschränkter Haftung:** Die GmbH bietet weite Gestaltungsspielräume und eine klare Haftungsbeschränkung. Ist sie selbst steuerbegünstigt, ergeben sich keine Probleme. So darf die Stiftung zur weiteren Unterstützung der GmbH ihre zeitnah verwendungspflichtigen Mittel verwenden, wenn diese für steuerbegünstigte Zwecke eingesetzt werden. Handelt es sich um eine nicht steuerbegünstigte GmbH, kommt es für die gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Beteiligung entscheidend darauf an, welcher Tätigkeit sie nachgeht und wie sehr sich die Stiftung darin einbringt. Beschränkt sich die Rolle der Stiftung auf das Halten der Beteiligung und tritt sie bei deren Geschäftstätigkeit nicht in Erscheinung, so gilt die Beteiligung als Vermögensverwaltung. Übt die Stiftung dagegen einen entscheidenden Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der GmbH aus oder liegt ein Fall der Betriebsaufspaltung vor, stellt die Beteiligung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar, es sei denn, die GmbH ist nur vermögensverwaltend tätig.

Gute Partnerschaft: Zusammenarbeit braucht festes Regelwerk.



Jetzt anmelden



Kostenloses Online-Seminar „Kooperation von Stiftungen“

25.10.2016, mit dem
Autor Dr. Christoph Mecking

Anmeldung unter
www.bfd-akademie.de

- **Eingetragener Verein und Stiftung:** Die Rechtsform des Vereins kommt dem oft ideellen Interesse der Akteure entgegen, kann steuerliche Vorteile vermitteln und ist günstig bei Haftungsfragen. Die Errichtung einer (nicht)rechtsfähigen Stiftung macht v. a. bei Trägerschaft einer auf lange Dauer angelegten Einrichtung Sinn. Für sie fallen viele steuerrechtliche Problemfelder weg, die mit Beteiligungs- und Stimmrechten zu tun haben. Die Dotation einer Stiftung ist seit jüngerer Zeit durch § 58 Nr. 3 AO erleichtert: Danach ist die Weitergabe der Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, der Überschüsse aus der Vermögensverwaltung sowie höchstens 15 % der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel zur Vermögensausstattung einer anderen Körperschaft unschädlich.

Lassen Sie sich helfen

Gemeinnütziges kooperatives Tun ist zu wertvoll, als es an einer unzureichenden Konzeption oder Umsetzung scheitern zu lassen. Das Institut für Stiftungsberatung, gegründet 1990, bietet langjährige Erfahrung und Kompetenz in der Begleitung von Kooperationen steuerbegünstigter Stiftungen mit Unternehmen, Staat und anderen gemeinnützigen Einrichtungen. Wir unterstützen bei der Konzeption, Planung, Etablierung, laufenden Begleitung und Beendigung einer Kooperationsbeziehung und suchen Wege zur Schlichtung von Konflikten, wenn sich die Zusammenarbeit anders als erwartet entwickelt.

Information: www.kanzlei-mecking.de,
www.stiftungsberatung.de

Wissens-Vorsprung

Stiftung&Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-Management und -Marketing
Herausgegeben vom DSZ –
Deutsches Stiftungszentrum GmbH,
Erich Steinsdörfer, und dem Institut für
Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger
GmbH, Dr. Christoph Mecking

19. Jahrgang 2016,
jährlich 6 Hefte,

Jahresabonnement 114 €

Details & Bestellformular:
www.bfd.de/infoline163