

## Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

*Bayerisches Landesamt für Steuern, 09.08.2021, S 0170.1.1-3/7 St31*

### 1. Steuerbegünstigte Zwecke im Ausland

#### 1.1. Allgemeine Grundsätze

Grundsätzlich können steuerbegünstigte Zwecke auch im Ausland verwirklicht werden. Eine Förderung der Allgemeinheit im Sinne des § 52 AO setzt nicht voraus, dass die Fördermaßnahmen Bewohnern oder Staatsangehörigen der Bundesrepublik Deutschland zugutekommen. Erforderlich ist nur, dass natürliche Personen mit Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland gefördert werden oder dass die Tätigkeit neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann (sog. Inlandsbezug; vgl. AEAO zu § 51 Abs. 2, Rz. 7). Bei inländischen Körperschaften ist zu unterstellen, dass dieser Inlandsbezug gegeben ist.

#### 1.2. Mittelverwendung im Ausland durch inländische Körperschaften

Es ist zulässig, dass inländische Körperschaften Mittel im Ausland verwenden. Bei einer steuerbegünstigten Körperschaft müssen die Mittel aber auch dann grundsätzlich für die eigenen Satzungszwecke verwendet werden (Ausnahme s. Tz. 1.2.2).

Die Mittelverwendung kann durch die steuerbegünstigte Körperschaft selbst erfolgen oder durch eine Hilfsperson i.S.d. § 57 Abs. 1 Satz 2 AO. Des Weiteren können Mittel an eine andere Körperschaft gem. § 58 Nr. 1 AO weitergegeben werden.

##### 1.2.1 Einschaltung einer Hilfsperson im Ausland gem. § 57 Abs. 1 Satz 2 AO

Eine Körperschaft kann ihre steuerbegünstigten Zwecke im Ausland auch durch eine Hilfsperson i.S.d. § 57 Abs. 1 Satz 2 AO unmittelbar verwirklichen. Dies können ausländische natürliche oder juristische Personen sein. Zur Beweisvorsorge empfiehlt sich hier insbesondere der Abschluss eines schriftlichen Vertrages zwischen der steuerbegünstigten Körperschaft und der Hilfsperson, der Inhalt und Umfang der Tätigkeiten sowie die Rechenschaftspflichten der Hilfsperson festlegt. Abrechnungs- und Buchführungsunterlagen sind im Inland aufzubewahren (§ 146 Abs. 2 AO).

##### 1.2.2 Mittelweitergabe an eine ausländische Körperschaft (§ 58 Nr. 1 AO)

§ 58 Nr. 1 AO lässt zu, steuerbegünstigte Zwecke dadurch zu fördern, indem Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke an andere Körperschaften oder juristische Personen des öffentlichen Rechts weitergegeben werden. Dies können auch ausländische Körperschaften sein, wenn diese die Mittel für der Art nach steuerbegünstigte Zwecke verwenden und diese Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke ausreichend nachgewiesen wird. Hierbei ist zu beachten, dass die Zwecke bei der Empfängerkörperschaft nicht zwingend den

Satzungszwecken der Geberkörperschaft entsprechen müssen (vgl. AEAO zu § 58 Nr. 1, Rz. 3 letzter Absatz).

Voraussetzung ist jedoch, dass der Empfänger im Ausland einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i.S.d. KStG entspricht. Hierzu ist ggf. seine Satzung in deutscher Übersetzung anzufordern. Zum Rechtsformvergleich mit deutschen Körperschaften kann die Tabelle 1 und 2 im Anhang des BMF-Schreibens vom 24.12.1999 (BStBl I, 1076) herangezogen werden. Im Übrigen gelten die Ausführungen in Tz. 1.2.3 zum Nachweis der satzungsmäßigen Mittelverwendung entsprechend.

Es ist allerdings nicht Voraussetzung, dass die ausländische Körperschaft – sofern sie keiner unbeschränkten oder beschränkten Körperschaftsteuerpflicht unterliegt – die Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO erfüllt. Sollte aber die ausländische Körperschaft einer beschränkten Körperschaftsteuerpflicht gem. § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG (EU/EWR-Körperschaften i.S.d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG) unterliegen, ist Voraussetzung für die Mittelweitergabe, dass die beschränkt steuerpflichtige Körperschaft selbst steuerbegünstigt ist.

Dem Gebot der Satzungsklarheit entsprechend muss bei der Geberkörperschaft die Mittelweitergabe als Tätigkeit satzungsgemäß verankert werden, wenn es sich um die einzige Art der Zweckverwirklichung des geförderten Zwecks handelt (sog. Förderkörperschaften). Eine steuerbegünstigte Körperschaft, die einen Satzungszweck unmittelbar verfolgt und einen weiteren Satzungszweck ausschließlich durch Mittelweitergabe verwirklicht, muss demnach sowohl die unmittelbare Zweckverfolgung als auch die Mittelweitergabe in der Satzung abbilden. Wird ein Zweck sowohl unmittelbar als auch durch Mittelweitergabe verwirklicht, ist eine Satzungsklausel zur Mittelweitergabe nicht erforderlich (vgl. AEAO zu § 58 Nr. 1, Rz. 3).

### **Nachweis der satzungsmäßigen Mittelverwendung inländischer Körperschaften**

Die inländischen Finanzbehörden müssen die zweckentsprechende Verwendung der Zuwendungen prüfen können. Die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland ist deshalb von der steuerbegünstigten Körperschaft durch ordnungsgemäße Aufzeichnungen als Bestandteil ihrer tatsächlichen Geschäftsführung nach § 63 Abs. 3 AO zu belegen.

Als Nachweise der satzungsmäßigen Mittelverwendung im Ausland können beispielsweise folgende – ggf. ins Deutsche übersetzte – Unterlagen dienen:

- Im Zusammenhang mit der Mittelverwendung abgeschlossene Verträge und entsprechende Vorgänge,
- Belege über den Abfluss der Mittel in das Ausland und Bestätigungen des Zahlungsempfängers über den Erhalt der Mittel,
- ausführliche Tätigkeitsbeschreibungen der im Ausland entfaltetten Aktivitäten,
- Material über die getätigten Projekte, z. B. Prospekte, Presseveröffentlichungen,
- Gutachten eines Wirtschaftsprüfers o. Ä. bei großen oder andauernden Projekten,
- Zuwendungsbescheide ausländischer Behörden, wenn die Maßnahmen dort durch Zuschüsse o. Ä. gefördert werden und
- Bestätigungen einer deutschen Auslandsvertretung, dass die behaupteten Projekte durchgeführt werden.

Nach Lage und Bedeutung des Falles ist unter Berücksichtigung der Verhältnismäßigkeit zu entscheiden, welche Nachweise gefordert werden. Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Körperschaften bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorge-

pflicht haben (§ 90 Abs. 2 AO). Sie können sich insbesondere nicht darauf berufen, dass sie die Mittelverwendung nicht aufklären oder Beweismittel nicht beschaffen können, wenn sie bei Gestaltung der Verhältnisse die Möglichkeit dazu gehabt hätten, oder vor Zuwendung der Mittel mit der ausländischen Körperschaft entsprechende Nachweispflichten hätten vereinbaren können.

### **1.3. Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke durch ausländische Körperschaften**

Ausländische Körperschaften können den Inlandsbezug ebenfalls erfüllen, beispielsweise indem sie ihre steuerbegünstigten Zwecke zum Teil auch in Deutschland verwirklichen oder – soweit sie nur im Ausland tätig sind – auch im Inland lebende natürliche Personen fördern, selbst wenn die Personen sich zu diesem Zweck im Ausland aufhalten. Bei der Tatbestandsalternative des möglichen Ansehensbeitrags zugunsten Deutschlands entfällt zwar bei ausländischen Körperschaften die Indizwirkung, die Erfüllung dieser Tatbestandsalternative durch ausländische Einrichtungen ist aber nicht grundsätzlich ausgeschlossen (vgl. AEAO zu § 51 Abs. 2, Rz. 7 Abs. 3).

Die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG gilt nur für beschränkt steuerpflichtige EU/EWR- Körperschaften i.S.d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG.

Die Prüfung, ob diese Körperschaften steuerbegünstigte Zwecke i.S.d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i.V.m. §§ 51 bis 68 AO verfolgen, ist anhand der Unterlagen vorzunehmen, wie sie auch inländische Körperschaften vorzulegen haben. Die ausländische Körperschaft muss nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten Zwecken dienen.

Der Nachweis, dass die ausländische Körperschaft die deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben erfüllt, ist durch Vorlage geeigneter Belege zu erbringen. In entsprechender Anwendung des BMF-Schreibens vom 16.05.2011 (BStBl I 2011, 559) betreffend die Abzugsfähigkeit von Zuwendungen ins EU-/EWR-Ausland sind dies insbesondere Satzung, Tätigkeitsbericht, Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben, Kassenbericht, Vermögensübersicht mit Nachweisen über die Bildung und Entwicklung der Rücklagen, Aufzeichnung über die Vereinnahmung von Zuwendungen und deren zweckgerechte Verwendung sowie Vorstandsprotokolle.

## **2. Zuwendungen ins Ausland**

Für die steuerliche Berücksichtigung von Zuwendungen ins Ausland beim Spender sind die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 16.05.2011, BStBl I, 559.) zu beachten. Zudem wird auf die Verfügung des BayLfSt vom 27.11.2014, Az: S 2223.1.1.- 8/28 St32 verwiesen.