

---

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einführung und Grundlegung</b>	<b>1</b>
1.1	Gemeinnütziges Engagement in Deutschland	2
1.1.1	Stiftungslandschaft, Vereinskultur, Bürgerschaftliches Engagement, öffentlich-rechtliche Verwaltung	2
1.1.2	Die gesetzlichen Rahmenbedingungen und Rechtsquellen	4
1.1.2.1	Gemeinnützige Recht	4
1.1.2.2	Die verfassungsrechtlichen Grundlagen der steuerlichen Privilegierung gemeinnütziger Zwecke	5
1.1.3	Zivil- und Gesellschaftsrecht	6
1.2	Die gGmbH in der Praxis: Eignung, Zwecke und Verbreitung	6
1.2.1	Die gGmbH im Gesundheits- und Bildungssektor	7
1.2.2	Kein Widerspruch: Gemeinnützigkeit und öffentliche Verwaltung	8
1.2.3	Instrument der Nachfolgeregelung	10
1.3	Gemeinwohl und wirtschaftliche Betätigung	11
1.3.1	Vorzüge der gGmbH	11
1.3.1.1	Organisationsstruktur	11
1.3.1.2	Finanzielle Aspekte	12
1.3.1.3	Umwidmung bestehender GmbH ohne Neugründung	13
1.3.2	Auslagerung des betrieblichen Bereichs	14
1.3.2.1	Am Beispiel des Vereins	14
1.3.2.2	Am Beispiel öffentlich-rechtlicher Körperschaften	15
1.3.2.3	Gestaltung einer betrieblichen Ausgliederung	16
1.4	Rechtsformwahl: Stiftung, gGmbH, Verein	18
1.4.1	Ideelle Zweckverfolgung versus Gemeinnützigkeit	19
1.4.2	Gesellschaftsrechtliche Abgrenzung Verein, GmbH, Stiftung	19
1.4.2.1	Willensbildung	20
1.4.2.2	Geschäftsführung und Vertretung	22
1.4.2.3	Haftung	22
1.4.3	Vermögensausstattung und Vermögensbindung	24
1.4.4	Grundzüge der rechtsfähigen Stiftung	25
1.4.4.1	Lebzeitige Stiftungsgründung	26

1.4.4.2 Errichtung einer Stiftung von Todes wegen . . . . .	27
1.4.4.3 Vergleich gGmbH und gemeinnützige Stiftung . . . . .	27
1.4.4.4 Die gemeinnützige Stiftungs-GmbH als Kombinationsmodell . . . . .	28
1.5 Die gGmbH im gemeinnützigen Verbund mit der rechtsfähigen Stiftung als Dachorganisation . . . . .	30
<b>2 Gesellschaftsrecht der gGmbH . . . . .</b>	<b>33</b>
2.1 Zusammenspiel von Gesellschaftsrecht und Gemeinnützigkeit . . . . .	34
2.1.1 Allgemeines . . . . .	34
2.1.2 Grundlagen des GmbH-Rechts . . . . .	36
2.1.3 Die Unternehmergeellschaft im Gemeinnützigkeitsrecht . . . . .	37
2.1.3.1 Gesellschaftsrechtliche Regelungen zur UG . . . . .	37
2.1.3.2 Gemeinnützigkeitsrechtliche Besonderheiten der gUG . . . . .	38
2.1.4 Kein genereller Vorrang des Gesellschaftsrechts vor dem Gemeinnützigkeitsrecht . . . . .	40
2.2 Die Organe der gGmbH . . . . .	42
2.2.1 Die Gesellschafterversammlung . . . . .	43
2.2.2 Geschäftsführung . . . . .	44
2.2.2.1 Organstellung und Anstellungsverhältnis . . . . .	44
2.2.2.2 Bestellung und Abberufung . . . . .	45
2.2.2.3 Vertretungsregelung und Selbstkontrahierungsverbot . . . . .	46
2.2.2.4 Geschäftsführervertrag . . . . .	47
2.2.2.5 Vergütung . . . . .	48
2.3 Aufsichtsrat/Beirat . . . . .	49
2.4 Satzungsgestaltung und steuerliche Mustersatzung . . . . .	50
2.4.1 Steuerliche Mustersatzung der Finanzverwaltung . . . . .	50
2.4.2 Individuelle Satzungsgestaltung . . . . .	51
2.4.2.1 Firma und Sitz . . . . .	52
2.4.2.2 Gesellschaftszweck und Unternehmensgegenstand . . . . .	54
2.4.2.3 Selbstlosigkeit, Uneigennützigkeit . . . . .	64
2.4.2.4 Vermögensbindung . . . . .	65
2.5 Grundsätze guter Geschäftsführung: Compliance, Corporate Governance, und Verwaltungskosten . . . . .	68
2.5.1 Compliance im Non-Profit-Bereich . . . . .	68
2.5.2 Geschäftsführung . . . . .	69
2.5.2.1 Non-Profit Governance . . . . .	70
2.5.2.2 Verwaltungskosten . . . . .	73
2.6 Kapitalaufbringung, Stammkapital, Geschäftsanteile . . . . .	74
2.6.1 Kapitalaufbringung . . . . .	74
2.6.1.1 Bareinlage . . . . .	74
2.6.1.2 Sacheinlage . . . . .	75

2.6.1.3	Nachträgliche Kapitalaufbringung . . . . .	75
2.6.2	Stammkapital und Vermögensbindung . . . . .	75
2.6.3	Geschäftsanteile . . . . .	76
2.7	Haftungsverfassung der gGmbH . . . . .	76
2.7.1	Gesetzlicher Haftungstatbestand . . . . .	77
2.7.2	Unternehmerischer Ermessensspielraum . . . . .	77
2.7.2.1	Business Judgement Rule . . . . .	77
2.7.2.2	Haftungsmaßstab und Haftungsmilderung . . . . .	78
2.7.3	Durchsetzung von Regressansprüchen . . . . .	79
2.7.4	Außenhaftung der Organe . . . . .	79
2.8	Gemeinnützigkeit und Vermögensbindung . . . . .	80
2.8.1	Kapital und Vermögensbindung . . . . .	80
2.8.2	Vermögensbindung bei Auflösung . . . . .	80
2.8.3	Verkauf von Anteilen . . . . .	81
2.8.4	Einziehung und Abfindung . . . . .	82
2.9	Der Gründungsprozess . . . . .	84
2.9.1	Vorbereitung . . . . .	84
2.9.2	Die gemeinnützige GmbH in Gründung . . . . .	85
2.9.2.1	Vorgründungsgesellschaft . . . . .	85
2.9.2.2	Vor-GmbH . . . . .	86
2.9.2.3	Steuerliche Behandlung der Vor-GmbH . . . . .	86
2.9.3	Anforderungen an eine Sachgründung . . . . .	86
2.9.4	Beurkundungspflichtige Anträge, Geschäftsführerbestellung, Gründungskosten . . . . .	88
2.9.5	Anträge an das Finanzamt . . . . .	89
3	Satzungsänderung, Nachfolge und Beendigung . . . . .	91
3.1	Verfügung über Geschäftsanteile . . . . .	92
3.2	Erbfall und Nachfolge in die gGmbH . . . . .	94
3.2.1	Vererblichkeit von GmbH-Anteilen . . . . .	95
3.2.2	Flankierende testamentarische Regelung . . . . .	96
3.2.3	Vorweggenommene Erbfolge . . . . .	98
3.2.3.1	Übertragung an einen Abkömmling . . . . .	98
3.2.3.2	Überführung in eine gemeinnützige Stiftung . . . . .	98
3.2.4	Güterrechtliche Vereinbarungen . . . . .	98
3.2.5	Bewertung von Geschäftsanteilen einer gGmbH . . . . .	99
3.2.5.1	Bewertung nach handelsrechtlichen Grundsätzen . . . . .	99
3.2.5.2	Erbschaft- und schenkungsteuerliche Bewertung . . . . .	101
3.3	Satzungsänderungen . . . . .	102
3.3.1	Grundsätze bei allgemeinen Satzungsänderungen . . . . .	102
3.3.2	Satzungsänderung zur Erlangung der Gemeinnützigkeit . . . . .	104
3.3.3	Satzungsänderungen zum Austritt aus der Gemeinnützigkeit . . . . .	104

3.4	Umwandlung und Umwidmung . . . . .	105
3.4.1	Wechsel zwischen den Rechtsformen	
	bei gemeinnützigen Organisationen . . . . .	105
3.4.1.1	Umwandlung nach Umwandlungsgesetz . . . . .	105
3.4.1.2	Gemeinnützigekeitsrechtliche Probleme . . . . .	106
3.4.1.3	Besonderheiten bei der Ausgliederung aus einer Stiftung auf eine gGmbH – Haftung für Verbindlichkeiten . . . . .	108
3.4.2	Umwidmung einer GmbH in eine gGmbH . . . . .	109
3.4.2.1	Motivation/Gründe . . . . .	109
3.4.2.2	Gesellschafterbeschluss und Satzungsänderung . . . . .	110
3.5	Das Ende der gemeinnützigen GmbH . . . . .	111
3.5.1	Auflösung, Liquidation und Beendigung . . . . .	111
3.5.1.1	Auflösungstatbestände . . . . .	111
3.5.1.2	Liquidation und Beendigung . . . . .	113
3.5.1.3	Besonderheiten aufgrund Gemeinnützigekeitsrechts . . . . .	113
3.5.2	Die gGmbH in der Krise und in der Insolvenz . . . . .	114
3.5.2.1	Insolvenzantragspflicht . . . . .	114
3.5.2.2	Insolvenzantragspflicht der Geschäftsführer . . . . .	114
3.5.2.3	Insolvenzantragspflicht der Gesellschafter . . . . .	115
3.5.2.4	Antragspflicht des fakultativen Aufsichtsrates . . . . .	116
3.5.2.5	Konsequenzen der Insolvenzverschleppung . . . . .	117
3.5.3	Steuerliche Folgen der Insolvenz . . . . .	117
4	<b>Buchführung und Rechnungslegung . . . . .</b>	119
4.1	<b>Buchführung . . . . .</b>	119
4.1.1	Besonderheiten der Lohn- und Gehaltsbuchführung . . . . .	120
4.1.2	Besondere Buchführungspflichten . . . . .	120
4.1.2.1	Krankenhäuser . . . . .	121
4.1.2.2	Pflegeeinrichtungen . . . . .	121
4.1.3	Kontenrahmen . . . . .	122
4.1.4	Die Mittelverwendungsrechnung in der Buchführung . . . . .	123
4.1.5	Die Mittelverwendungsrechnung neben der Buchführung . . . . .	124
4.2	<b>Umsetzung der gemeinnützigekeitsrechtlichen Buchführungsvorgaben . . . . .</b>	129
4.2.1	IDW RS HFA 21: Unterscheidung zwischen spendensammelnden und nicht spendensammelnden Organisationen . . . . .	129
4.2.2	Bilanzierung unter Beachtung des IDW RS HFA 21 . . . . .	130
4.2.3	Bilanzierung ohne Beachtung des IDW RS HFA 21 . . . . .	131
4.2.4	Besonderheiten bei Spenden oder staatlichen Zuschüssen unter Auflagen . . . . .	132
4.3	<b>Buchführung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs und der Vermögensverwaltung . . . . .</b>	133
4.4	<b>Buchführung der Zweckbetriebe . . . . .</b>	133

4.5	Die Größenklassen und ihre Auswirkung auf Publizität- und Prüfungspflicht . . . . .	134
4.6	Aufstellung des Jahresabschlusses . . . . .	136
4.7	Publizitätspflichten . . . . .	136
4.8	Jahresabschlussprüfung . . . . .	137
5	<b>Die Besteuerung der gGmbH . . . . .</b>	139
5.1	Errichtung . . . . .	141
5.1.1	Antrag auf Feststellung der Gemeinnützigkeit . . . . .	141
5.1.1.1	Regelung bis 31.12.2012 . . . . .	142
5.1.1.2	Antrag nach § 60a AO seit 1.1.2013 . . . . .	142
5.1.1.3	Bedeutung des Feststellungsbescheids . . . . .	143
5.1.1.4	Änderungen des Feststellungsbescheids . . . . .	143
5.1.2	NV-Bescheinigung für Kapitalerträge . . . . .	143
5.1.3	Steuerliche Folgen für den Gesellschafter . . . . .	144
5.1.3.1	Natürliche Person als Gesellschafter . . . . .	144
5.1.3.2	Gemeinnützige Organisation als Gesellschafter . . . . .	145
5.1.3.3	Öffentliche Hand als Gesellschafter . . . . .	147
5.2	Einhaltung der Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts . . . . .	148
5.2.1	Geschäftsführung: Selbstlosigkeit . . . . .	149
5.2.1.1	Begünstigungsverbot (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 AO) . . . . .	151
5.2.1.2	Verbot eigenwirtschaftlichen Handelns . . . . .	153
5.2.1.3	Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO) . . . . .	153
5.2.1.4	Zeitnahe Mittelverwendung und Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) . . . . .	157
5.2.2	Geschäftsführung: Ausschließlichkeit . . . . .	165
5.2.3	Geschäftsführung: Unmittelbarkeit . . . . .	166
5.2.3.1	Grundsatz . . . . .	166
5.2.3.2	Ausnahmen vom Unmittelbarkeitskriterium . . . . .	169
5.2.4	Definition und Trennung der vier Sphären der gGmbH . . . . .	172
5.2.4.1	Die Sphäre der ideellen Zweckverwirklichung . . . . .	172
5.2.4.2	Die Sphäre des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs . . . . .	173
5.2.4.3	Vermögensverwaltung . . . . .	178
5.2.4.4	Zweckbetriebe . . . . .	179
5.2.4.5	Zuteilungen von Erträgen und Aufwendungen . . . . .	183
5.3	Laufende Ertragsbesteuerung . . . . .	183
5.3.1	Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen . . . . .	184
5.3.2	Spendenbescheinigungen und Spendenabzug beim Gesellschafter . . . . .	185
5.3.2.1	Abzugsfähigkeit einer Spende des Gesellschafters . . . . .	185
5.3.2.2	Kleinbetragsspenden . . . . .	187
5.3.2.3	Ausstellung von Spendenbescheinigungen . . . . .	188
5.3.2.4	Zweckbestimmung . . . . .	190

5.3.2.5	Gegenstand der Spende . . . . .	191
5.3.2.6	Spenden aus dem Ausland . . . . .	193
5.3.2.7	Haftung . . . . .	193
5.3.3	Gemeinnützigkeitskonzern . . . . .	194
5.3.3.1	Die gGmbH als Organträger . . . . .	195
5.3.3.2	Die gGmbH als Organgesellschaft . . . . .	195
5.4	Umsatzsteuer . . . . .	195
5.4.1	Grundlagen . . . . .	197
5.4.1.1	Entgeltlichkeit . . . . .	198
5.4.1.2	Nachhaltigkeit . . . . .	198
5.4.1.3	Selbstständigkeit und Organschaft . . . . .	199
5.4.2	Vorsteuerabzugsberechtigung . . . . .	200
5.4.3	Verfahrensrechtliche Fragen . . . . .	203
5.4.4	Umsatzsteuerbefreiung . . . . .	203
5.4.4.1	Von der Steuer befreite Tätigkeitsbereiche . . . . .	203
5.4.4.2	Mit der gemeinnützigen Tätigkeit eng verbundene Umsätze . . . . .	204
5.4.5	Sponsoring . . . . .	205
5.4.6	Steuersatz . . . . .	206
5.4.7	Zusammenschlüsse gemeinnütziger Körperschaften . . . . .	207
5.4.8	Konkurrentenklagen . . . . .	208
5.5	Einzelfragen der Besteuerung gemeinnütziger GmbHs . . . . .	208
5.5.1	Die „Umwandlung“ in eine gGmbH . . . . .	208
5.5.1.1	Die Umwidmung einer nicht gemeinnützigen juristischen Person in eine gGmbH . . . . .	209
5.5.1.2	Die Umwandlung einer gemeinnützigen Vereinigung in eine gGmbH . . . . .	210
5.5.2	Besonderheiten im laufenden Betrieb der gGmbH . . . . .	210
5.5.2.1	Cash-Pooling . . . . .	210
5.5.2.2	Kooperationen zwischen gemeinnützigen Organisationen – das Unmittelbarkeitserfordernis . . . . .	211
5.5.3	Veräußerung der Beteiligung an der gGmbH . . . . .	212
5.5.3.1	Veräußerung zum Buchwert der eingezahlten Kapitalanteile . . . . .	214
5.5.3.2	Veräußerung zu einem unter dem Buchwert der eingezahlten Kapitalanteile liegenden Verkehrswert .	214
5.5.3.3	Veräußerung über dem Buchwert . . . . .	214
5.5.3.4	Veräußerung zum Buchwert, aber anschließende Vergütung von der gGmbH . . . . .	215
5.5.3.5	Bedeutung für die schenk- oder erbweise Übertragung von Anteilen an eine gGmbH . . . . .	215
5.5.4	Die Beendigung der gGmbH . . . . .	215

5.5.4.1	Verlust der Gemeinnützigkeit . . . . .	216
5.5.4.2	Beendigung durch Insolvenz oder Liquidation . . . . .	217
5.5.5	Sonstige Steuern auf Ebene der gGmbH . . . . .	220
5.5.5.1	Grunderwerbsteuer . . . . .	220
5.5.5.2	Grundsteuer . . . . .	220
5.5.5.3	Schenkungsteuer . . . . .	222
5.5.5.4	Kraftfahrzeugsteuer . . . . .	223
<b>6</b>	<b>Muster und Materialien . . . . .</b>	<b>225</b>
<b>6.1</b>	<b>Muster . . . . .</b>	<b>226</b>
6.1.1	Satzungsmuster . . . . .	226
6.1.1.1	Satzungsmuster nach Anlage 1 zur AO . . . . .	226
6.1.1.2	Satzungsmuster gGmbH . . . . .	228
6.1.1.3	Muster einer lebzeitigen Stiftungserrichtung aus dem Vermögen der gGmbH . . . . .	240
6.1.1.4	Muster einer letztwilligen Stiftungserrichtung mit Testamentsvollstreckung . . . . .	240
6.1.2	Wichtige Schreiben . . . . .	241
6.1.2.1	Musterschreiben an das Handelsregister . . . . .	241
6.1.2.2	Musterbegleitschreiben an das Finanzamt . . . . .	242
6.1.3	Interne Verfassung der gGmbH . . . . .	242
6.1.3.1	Geschäftsordnung des Beirats . . . . .	242
6.1.3.2	Muster Geschäftsordnung Geschäftsführung . . . . .	245
6.1.3.3	Muster Einheits-Geschäftsordnung (für alle Organe) . . . . .	247
6.1.3.4	Geschäftsführeranstellungsvertrag . . . . .	249
6.1.3.5	Mittelverwendungsbeschluss . . . . .	251
6.1.4	Formulare der Finanzverwaltung . . . . .	252
6.1.4.1	Zuwendungsbestätigungen . . . . .	252
6.1.4.2	Gründungsfragebogen . . . . .	282
6.1.4.3	NV Bescheinigung . . . . .	291
6.1.4.4	Erklärungsvordruck . . . . .	294
<b>6.2</b>	<b>Materialien . . . . .</b>	<b>300</b>
6.2.1	Gesetzestexte . . . . .	300
6.2.1.1	GmbHG (Auszüge) . . . . .	300
6.2.1.2	AO in der Fassung für den VZ 2013 . . . . .	307
6.2.1.3	AO in der Fassung für den VZ 2014 (nur relevante Änderungen) . . . . .	320
6.2.1.4	KStG (§§ 1, 5, 13) . . . . .	322
6.2.1.5	EStG (§ 10b) . . . . .	326
6.2.1.6	GewStG (§§ 2, 3, 9) . . . . .	328
6.2.1.7	UStG (§ 1, 4, 12, 23a) . . . . .	331
6.2.1.8	BGB (Auszug) . . . . .	346

6.2.2 Verwaltungsanweisungen . . . . .	347
6.2.2.1 AEAO (Auszug) . . . . .	347
6.2.2.2 Wichtige Schreiben der Finanzbehörden . . . . .	408
<b>Literatur . . . . .</b>	<b>441</b>
<b>Sachverzeichnis . . . . .</b>	<b>443</b>