

# Urteil vom 20. November 2025, V R 10/24

## Zu den Anforderungen an die satzungsmäßige Vermögensbindung

ECLI:DE:BFH:2025:U.201125.VR10.24.0

BFH V. Senat

AO § 55 Abs 1 Nr 4, AO § 60a Abs 1 S 1, AO § 61 Abs 1

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht , 25. April 2024, Az: 10 K 70/21

## Leitsätze

Die satzungsmäßige Vermögensbindung ist gegeben, wenn in der Satzung entweder der steuerbegünstigte Verwendungszweck genau bestimmt wird oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder juristische Person des öffentlichen Rechts hinreichend benannt wird, der das Vermögen nach Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.

## Tenor

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 25.04.2024 - 10 K 70/21 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Klägerin zu tragen.

## Tatbestand

I.

- 1** Die Gesellschafter der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, beschlossen am 13.10.2016 einen geänderten und im Handelsregister im Jahr 2017 eingetragenen Gesellschaftsvertrag, wonach die Klägerin erstmalig gemeinnützige Zwecke nach den §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung (AO) verfolgen sollte. Für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder bei Wegfall des steuerbegünstigten Zwecks sah der Gesellschaftsvertrag der Klägerin vor, dass das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Gesellschafter und den gemeinen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft fällt, die es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige und mildtätige Zwecke zu verwenden habe (§ 5 Abs. 2 des Gesellschaftsvertrages).
- 2** Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) lehnte die von der Klägerin beantragte gesonderte Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO mit Bescheid ab, da der Gesellschaftsvertrag der Klägerin in der Fassung vom 13.10.2016 die satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO nicht erfülle. Weder der angegebene Unternehmens-/Satzungszweck der Klägerin noch die satzungsmäßige Vermögensbindung nach § 61 Abs. 1 AO, für die eine namentliche Bezeichnung der Empfängerkörperschaft oder eine genaue Bestimmung eines gemeinnützigen Zwecks, zu dem die Empfängerkörperschaft das übernommene Vermögen einzusetzen habe, erforderlich sei, entsprächen der Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) oder seien hinreichend bestimmt.
- 3** Die hiergegen nach erfolglosem außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte 2024, 1725 veröffentlichten Urteil ab. Der Gesellschaftsvertrag genüge nicht den formellen Anforderungen an die satzungsmäßige Vermögensbindung im Sinne des § 61 Abs. 1 i.V.m. § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO. Die Regelungen im Gesellschaftsvertrag ließen sowohl offen, an welche konkrete

Empfangskörperschaft das steuerbegünstigt angesammelte Vermögen im Falle einer Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder bei Wegfall des steuerbegünstigten Zwecks übergehe, als auch zur Verwirklichung welcher konkreten steuerbegünstigten Zwecke die Empfängerkörperschaft das übergegangene Vermögen ausschließlich und unmittelbar einsetzen solle. Die allgemeine Wiedergabe der Gesetzesbegriffe "gemeinnützig" und "mildtätig" reiche zur Festlegung des Zwecks nicht aus, da sie eine satzungsmäßige Überprüfung der dauerhaften, steuerbegünstigten Zweckbindung des Vermögens nicht zuließen. Den Bestimmtheitsanforderungen werde nicht dadurch genügt, dass die Klägerin die unbestimmten Gesetzesbegriffe mit einem "und" verknüpft habe. Denn hierdurch werde nicht klarer, was die gemeinnützige oder mildtätige Tätigkeit konkret umfasse. Ohne nähere Umschreibung bleibe die Formulierung der Klägerin letztlich konturenlos und in gewisser Hinsicht auch beliebig. Ob die Tätigkeit der Empfangskörperschaft auf eine "unmittelbar und ausschließlich [...] gemeinnützige und mildtätige" Zweckverwirklichung ausgerichtet sei, könne erst im Zeitpunkt des Vermögensanfalls anhand des konkreten Satzungszwecks der Empfängerkörperschaft geprüft werden. Solche Regelungen seien nicht mit dem Erfordernis der Satzung als Buchnachweis und wegen ihrer Unbestimmtheit auch nicht mit dem Ziel einer einfachen und vorhersehbaren Steuerrechtsanwendung zu vereinbaren.

- 4 Hiergegen richtet sich die auf die Verletzung materiellen Rechts gestützte Revision der Klägerin. § 5 Abs. 2 des Gesellschaftsvertrages habe die Vorgaben erfüllt, die § 55 Abs. 1 Nr. 4 und § 61 Abs. 1 AO an die satzungsmäßige Vermögensbindung stellten. Die Satzungsmäßigkeit könne nicht lediglich im Hinblick auf die Abweichungen vom Wortlaut der Mustersatzung versagt werden, da § 60 Abs. 1 Satz 2 AO nur voraussetze, dass die Satzung "die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalte". Nach dem Wortlaut von § 55 Abs. 1 Nr. 4 und § 61 Abs. 1 AO sei zudem lediglich erforderlich, dass das Vermögen der Körperschaft "für steuerbegünstigte Zwecke" verwendet werde, was auch der Fall sei, wenn das Vermögen "einer steuerbegünstigten Körperschaft" oder einer "juristischen Person des öffentlichen Rechts" für "steuerbegünstigte Zwecke" übertragen werde. Die Satzung habe die Empfangskörperschaft unter Verwendung dieser vom Gesetz genannten und eindeutig definierten Begriffe bezeichnet. Dies gelte auch für den Verwendungszweck, für dessen Bestimmung sie, die Klägerin, die in der Abgabenordnung definierten und damit überprüfbaren Begriffe "gemeinnützig" und "mildtätig" benutzt habe. Durch diese Formulierungen sei auch der Zweck der satzungsmäßigen Vermögensbindung gewahrt. Der Grundsatz der Vermögensbindung bezwecke, dass die gemeinnützige Verwendung von Vermögen, das sich aufgrund der Steuervergünstigung gebildet habe, über den Bestand der Körperschaft hinaus sichergestellt sei. Die Gesellschafter hätten nach dem Gesellschaftsvertrag bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder Zweckwegfall nicht mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile und den gemeinen Wert ihrer geleisteten Sacheinlagen zurückerhalten können. Das nach Einlagerückgewähr an die Gesellschafter verbleibende Vermögen wäre nach § 5 Abs. 2 des Gesellschaftsvertrages ausschließlich an eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder an eine steuerbegünstigte Körperschaft gefallen, die es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige und mildtätige Zwecke zu verwenden hätte. Die Formulierung in § 5 Abs. 2 des Gesellschaftsvertrages ziehe nicht das Risiko nach sich, dass bei Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder Zweckwegfall eine steuerschädliche Verwendung des Vermögens erfolgen könnte. Das FA könne (künftig) objektiv prüfen, ob der Empfänger den Voraussetzungen des § 5 Abs. 2 des Gesellschaftsvertrages entspreche und die steuerbegünstigten Zwecke erfülle.
- 5 Die Klägerin beantragt sinngemäß, das Urteil des Finanzgerichts sowie den Bescheid über die Ablehnung des Antrags auf gesonderte Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 AO vom 06.11.2019 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.02.2021 aufzuheben und das FA zu verpflichten, gesondert festzustellen, dass die Satzung der Klägerin in der Fassung vom 13.10.2016 die satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO einhält.
- 6 Das FA hält die Entscheidung des FG für zutreffend und beantragt, die Revision zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

II.

- 7 Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend entschieden, dass die Ablehnung der gesonderten Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Abs. 1 Satz 1 AO rechtmäßig ist, da der Gesellschaftsvertrag der Klägerin nicht den Anforderungen an die satzungsmäßige Vermögensbindung genügt (§ 61 Abs. 1 i.V.m. § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO). Die

- satzungsmäßige Vermögensbindung ist gegeben, wenn in der Satzung entweder der steuerbegünstigte Verwendungszweck genau bestimmt wird oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft oder juristische Person des öffentlichen Rechts hinreichend benannt wird, der das Vermögen nach Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.
- 8** 1. Nach § 61 Abs. 1 AO liegt eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO vor, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist (satzungsmäßige Vermögensbindung). Danach muss sich aus der Satzung ergeben, ob die Voraussetzungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO vorliegen. Nach dem sich aus dieser Vorschrift ergebenden Grundsatz der Vermögensbindung darf bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 AO). Ausreichend ist auch, dass das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 AO).
- 9** 2. Während § 61 Abs. 1 AO formelle Voraussetzungen aufstellt, gibt § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO die materiell-rechtlichen Anforderungen an die in der Satzung zu verankernde Vermögensbindung vor.
- 10** Dabei ist es nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht erforderlich, eine Empfängerkörperschaft namentlich aufzuführen, wenn in der Satzung ein gemeinnütziger Zweck im Sinne des § 52 AO, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks verwendet werden soll, in der Satzung konkret benannt wird (BFH-Urteil vom 12.01.2011 - I R 91/09, BFH/NV 2011, 1111, Rz 14).
- 11** Im Übrigen muss aufgrund der Satzung geprüft werden können, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist. Die sich daraus ergebende, gesetzlich vorgeschriebene Festschreibung der künftigen Vermögensverwendung in der Satzung hat die Funktion eines Buchnachweises (BFH-Urteile vom 23.07.2009 - V R 20/08, BFHE 226, 445, BStBl II 2010, 719, unter II.2., und vom 12.01.2011 - I R 91/09, BFH/NV 2011, 1111, Rz 11). Aus dem Erfordernis der satzungsmäßigen Vermögensbindung folgt, dass --ausschließlich-- aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist und satzungsmäßig die Bindung des steuerbegünstigt gebildeten Vermögens gewährleistet bleibt (BFH-Urteil vom 26.08.2021 - V R 11/20, BFHE 273, 415, BStBl II 2022, 202, Rz 20). Zudem werden die Organe der Körperschaft an die gesetzlichen Vorgaben für die Vermögensbindung verpflichtend gebunden (vgl. Hüttemann, Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht, 6. Aufl., Rz 4.201). Dieser Sinn und Zweck kann --entgegen der Auffassung der Klägerin-- nur erreicht werden, wenn bereits bei der Gründung der steuerbegünstigten Körperschaft eine verbindliche und konkrete satzungsmäßige Festschreibung des Verwendungszwecks im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 AO oder der anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder juristischen Person des öffentlichen Rechts im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 AO für den Fall einer Auflösung oder Aufhebung der steuerbegünstigten Körperschaft oder eines Zweckwegfalls erfolgt (vgl. auch Hüttemann, Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht, 6. Aufl., Rz 4.202; Unger in Gosch, AO § 61 Rz 12).
- 12** Bestätigt wird dies durch die gesetzgeberische Erwägung zur Aufhebung des § 61 Abs. 2 AO mit Wirkung zum 01.01.2007. Danach müsse eine gemeinnützige Körperschaft in ihrer Satzung den Zweck, für den das Vermögen in diesen Fällen verwendet werden soll, genau bestimmen (§ 61 Abs. 1 AO). Sie könne hierzu entweder eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft, die das Vermögen erhalten soll, konkret benennen oder aber einen bestimmten steuerbegünstigten Zweck angeben, für den eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine andere steuerbegünstigte Körperschaft das Vermögen zu verwenden habe. Für eine spätere, ausnahmsweise nach Satzungsaufstellung vorzunehmende genaue Bestimmung des künftigen Vermögenszwecks, die sich aus § 61 Abs. 2 AO a.F. ergab, sah der Gesetzgeber keine Notwendigkeit und hob § 61 Abs. 2 AO a.F. auf (BTDrucks 16/5200, S. 21).
- 13** Lediglich ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass dies auch § 5 der Mustersatzung in Anlage 1 zu § 60 Abs. 1 AO entspricht, wonach die Angabe eines "bestimmten" gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks oder die "Bezeichnung" einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft erforderlich ist.
- 14** 3. Danach erfüllt eine Satzung, die --wie im Streitfall-- lediglich bestimmt, dass das Vermögen im Falle der Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks an eine juristische Person des

öffentlichen Rechts oder an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft fällt, die es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige und mildtätige Zwecke zu verwenden hat, ohne den Empfänger oder die Zwecke weitergehend zu bestimmen, nicht die Voraussetzungen der satzungsmäßigen Vermögensbindung nach § 61 Abs. 1 i.V.m. § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO.

- 15** Denn die Verwendungszwecke sind jedenfalls, soweit ihnen kein jedermann bekanntes, begrifflich fest umrissenes gedankliches Konzept zugrunde liegt, so weit wie möglich zu konkretisieren. Insoweit bestehende Unklarheiten gehen zu Lasten dessen, der sich auf die Steuervergünstigung beruft (vgl. zu § 60 Abs. 1 AO BFH-Urteile vom 01.02.2022 - V R 1/20, BFHE 276, 291, BStBl II 2022, 629, Rz 29, und vom 15.11.2017 - I R 39/15, BFH/NV 2018, 611, Rz 23). Wie den §§ 52 und 53 AO zu entnehmen ist, fallen unter den Oberbegriff "gemeinnützige Zwecke" und "mildtätige Zwecke" eine Vielzahl von Tätigkeiten. Insoweit muss zu der gesetzlich angeordneten genauen Bestimmung des Verwendungszwecks der konkret verfolgte steuerbegünstigte Zweck genannt werden (vgl. BFH-Urteil vom 12.01.2011 - I R 91/09, BFH/NV 2011, 1111, Rz 14; Hüttemann, Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht, 6. Aufl., Rz 4.202 und 4.195; Unger in Gosch, AO § 61 Rz 14; Seer in Tipke/Kruse, § 61 AO Rz 1; Koenig/Hagena, Abgabenordnung, 6. Aufl., § 61 Rz 3; Kraus in Schauhoff/Kirchhain, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 4. Aufl., § 6 Rz 102).
- 16** Im Übrigen ist auch den weiteren Regelungen im Gesellschaftsvertrag --wie es das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise gewürdigt hat (§ 118 Abs. 2 FGO)-- nicht im Rahmen einer Gesamtschau eine genaue Bestimmung des Verwendungszwecks zu entnehmen. Schließlich reicht entgegen der Auffassung der Klägerin auch keine (künftige) nach Auflösung oder Aufhebung der Gesellschaft oder Zweckwegfall bestehende Prüfungsmöglichkeit aus. Dies würde dem Erfordernis einer einfachen Prüfung zum Zeitpunkt des Erlasses des Feststellungsbescheides nach § 60a Abs. 1 AO widersprechen.
- 17** 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)