

Fundacje i ich finansowanie w Niemczech

Dr Stefan Stolte

1. Źródła finansowania fundacji

Fundacje w Niemczech są finansowane głównie przez osoby prywatne i przedsiębiorstwa. Według ostatnich szacunków, niemieckie fundacje posiadają aktywa w wysokości 54,6 miliardów euro. Fundusze pochodzą głównie od prywatnych przedsiębiorców (65%), którzy – często przed 70-tym rokiem życia, sprzedają swoje firmy i pragną coś ofiarować społeczeństwu. Pozostałe 30% środków finansowych fundacji pochodzi z przedsiębiorstw, podczas gdy mniej niż 10% wszystkich niemieckich fundacji jest finansowanych z środków publicznych.

Podstawową zasadą fundacji jest utrzymywanie, a nie wydawanie aktywów. Jedyne zysk pochodzący z inwestycji wykorzystywany jest do finansowania celów statutowych. W efekcie, większość fundacji zależna jest od dodatkowych źródeł finansowania. Około połowy niemieckich fundacji posiada poniżej 500 tys. euro w aktywach. Bez dodatkowego dochodu w postaci dotacji lub działalności gospodarczej nie byłyby w stanie osiągać swoich celów w sposób trwały i skuteczny. Stąd też wiele fundacji podejmuje działalność fundraisingową poprzez pozyskiwanie dotacji i kumulowanie kapitału żelaznego.

„Kapitał żelazny” podwyższa kapitał zakładowy fundacji, jednakże wyłącznie dochód osiągniany z tychże aktywów może być przeznaczony na cele statutowe. Sam kapitał żelazny nie może zostać wydany. Kapitał żelazny może zostać przekazany w formie wstępnego dokapitalizowania, w momencie powstawania fundacji. Możliwe jest również dodatkowe dokapitalizowanie funduszem żelaznym fundacji już działającej. Kapitał żelazny może zostać także przyznany w formie spadku.

Zupełnie inny charakter mają „dotacje”, czyli darowizny finansowe lub innego rodzaju, które nie mają na celu zwiększenia kapitału zakładowego fundacji. Dotacje z zasady muszą zostać wydane na cele statutowe w odpowiednim czasie (w przeciągu roku od otrzymania).

Fundacje mogą też uzyskiwać dochody z zarządzania aktywami, jak również z działalności gospodarczej, chociaż działalność gospodarcza nie związana z jej celami statutowymi może być przedmiotem opodatkowania.

Innym źródłem dochodu dla fundacji pożytku publicznego są tzw. kary pieniężne. Są one nakładane przez sądy kryminalne, skarbowe oraz administracyjne i mogą zostać skierowane do wybranych organizacji pożytku publicznego.

Fundraising

Wszystkie rodzaje fundacji mogą prowadzić działalność fundraisingową w dowolny sposób, bez konieczności ubiegania się o oficjalne zezwolenie. Według prawa cywilnego, dotacja uważana jest za darowiznę, a każda fundacja, niezależnie od jej statusu podatkowego, ma prawo otrzymywać darowizny.

W odniesieniu do kapitału żelaznego, prowadzona jest dyskusja na temat tego, czy każda fundacja ma prawo utrzymywać kapitał żelazny, niezależnie od wyraźnego przyzwolenia, jakie powinno znajdować się w jej statucie. Aby uniknąć niejasności prawnej, statuty większości fundacji zawierają klauzulę stwierdzającą, że fundacja może przyjmować dodatkowe dofinansowanie w postaci kapitału żelaznego.

Każda fundacja – pożytku publicznego czy też prywatna (rodzinna/korporacyjna) może przyjmować darowizny i może dokonać wyboru metody lub formy fundraisingu. Jednakże wyłącznie fundacje pożytku publicznego mogą wydawać zaświadczenia podatkowe, uprawniające darczyńcę do wnioskowania o odliczenie podatkowe.

Jeśli darczyńca określa cel przeznaczenia środków (tzw. „darowizny celowe”), obdarowana organizacja musi sprawdzić, czy cel ten jest zgodny ze statutem fundacji. Jako że zakres działania fundacji ograniczony jest statutem, może ona przyjmować jedynie darowizny celowe nieodbiegające od celów statutowych fundacji.

2. Działalność gospodarcza

Zgodnie z prawem cywilnym, wszystkie fundacje mają prawo prowadzić działalność gospodarczą, co więcej może ona stanowić nawet główny cel działalności fundacji. Według niemieckiego prawa cywilnego, forma prawna „fundacja” jest neutralna i nie zakłada charakteru non-profit. W szczególności, dopuszczalne są fundacje rodzinne o celach niealtruistycznych lub czysto gospodarcze przedsięwzięcia przyjmujące formę prawną fundacji – nie otrzymują one jednak żadnych przywilejów podatkowych.

W przypadku, gdy fundacja posiada, w kategoriach prawa skarbowego, status zwolnionej z opodatkowania (ze względu na to, że jest organizacją pożytku publicznego), powstaje pytanie, czy i do jakiego stopnia dozwolona jest działalność gospodarcza. Działalność gospodarcza określona jest jako „stała działalność skierowana na uzyskiwanie dochodu” - innymi słowy, jest to wszelka działalność gospodarcza wykraczająca poza zwykłe zarządzanie aktywami. Zarządzanie aktywami nie jest uważane za działalność gospodarczą, choć ma na celu uzyskanie dochodu poprzez wykorzystanie środków gospodarczych fundacji, np. inwestowanie w akcje, obligacje itp., jak również dochód z wynajmu lub leasingu. Jeśli fundacja posiada status zwolnionej z opodatkowania, dochód pochodzący z zarządzania aktywami nie jest opodatkowany.

Fundacja zwolniona z opodatkowania może uzyskiwać dochód z działalności gospodarczej bez narażania swojego statusu, jeśli działalność ta jest związana ze statutowymi celami fundacji (non-profit). Dochód uzyskiwany z działalności gospodarczej związanej z celami statutowymi nie jest przedmiotem opodatkowania. Jednak wymogi, jakie działalność gospodarcza musi spełniać, by mogła być uważana za „związaną z celami statutowymi” są dość surowe. Musi być ściśle i koniecznie związana z celami użyteczności publicznej fundacji. Jej zasadniczy cel musi wspierać statutowe cele pożytku publicznego fundacji oraz działalność ta musi być niezbędna do osiągnięcia głównych celów fundacji. W indywidualnych przypadkach często trudno jest rozstrzygnąć, czy działalność gospodarcza jest związana z działalnością statutową, czy też nie jest. Najczęściej występującymi przypadkami działalności

gospodarczej, związanej z działalnością statutową są np. domy opieki społecznej, szpitale, domy dla osób starszych, przedszkola, muzea, teatry itp.

W przypadku działalności gospodarczej niezwiązanej z celami pożytku publicznego, dochód pochodzący z tej działalności stanowi przedmiot opodatkowania na zasadach obowiązujących przedsiębiorstwa, chyba że zysk nie przekracza 35 tys. euro rocznie. Dochód z działalności gospodarczej, nie związanej z celami statutowymi, musi zostać przeznaczony na finansowanie celów pożytku publicznego fundacji.

Pytanie, czy działalność gospodarcza nie związana z działalnością statutową musi wspierać główny cel fundacji non-profit, stanowi jedną z najszerzej dyskutowanych kwestii w niemieckim prawie dotyczącym organizacji pożytku publicznego. Nawet federalny sąd finansowy oraz władze skarbowe nie podzielają opinii w tej kwestii.

Według ministerstwa finansów oraz władz skarbowych, fundacja traci swój status zwolnionej z opodatkowania, gdy jej działalność gospodarcza, niezwiązana z celami statutowymi, jest tak dominująca, iż wpływa na „charakter” całej fundacji. Ta „teoria piętna” wymaga kompleksowej oceny proporcji obrotów finansowych, jak również innych wskaźników, np. czasu, jaki pracownicy fundacji poświęcają działalności gospodarczej w porównaniu z czasem przeznaczonym na działalność pożytku publicznego.

Federalny sąd finansowy, jak również większość znawców prawa twierdzi, iż działalność gospodarcza niezwiązana z działalnością statutową nie musi mieć charakteru pomocniczego, o ile tylko dochód z niej uzyskiwany wykorzystywany jest przez fundację na cele non-profit.

Jeśli działalność gospodarcza nie jest w stanie finansować celu w obszarze pożytku publicznego, na przykład ze względu na to, że stale przynosi straty, fundacja nie może jej kontynuować. Nieefektywna działalność gospodarcza byłaby zagrożeniem dla posiadanego przez fundację statusu zwolnionej z opodatkowania. Dochodów z dotacji nie można przeznaczać na pokrycie strat, jakie przyniosła działalność gospodarcza.

Wymogi prawne związane z rozpoczęciem działalności gospodarczej

Do rozpoczęcia działalności gospodarczej nie jest konieczne posiadanie specjalnego zezwolenia lub zatwierdzenie przez sąd lub władze nadzorcze. Jednak, gdy fundacja rozpoczyna działalność gospodarczą, pojawia się pytanie, w jakim zakresie aktywa (kapitał zakładowy i rezerwy) fundacji mogą zostać wykorzystane do rozpoczęcia działalności gospodarczej. Przesunięcie aktywów, które często jest niezbędne, nie może narażać obowiązku zachowania wartości swojego kapitału zakładowego przez fundację. Stąd też, fundacjom zaleca się, by zwracały się do publicznych władz nadzorczych o udzielenie zgody. Jeśli zarząd fundacji – w wyniku starannych i wyczerpujących kalkulacji przewiduje, iż działalność gospodarcza ma szanse powodzenia, dozwolone jest wykorzystanie kapitału zakładowego oraz rezerw w celu rozpoczęcia działalności gospodarczej.

Fundacja prowadząca działalność gospodarczą może być zobowiązana do dodatkowej sprawozdawczości zgodnie z prawodawstwem gospodarczym, jeśli jej obrót i zysk przekraczają pewne limity.

Nie istnieją wyraźne uregulowania prawne precyzujące, jaka część dochodu z działalności gospodarczej musi zostać przeznaczona na cele statutowe, a jaka jego część może zostać zainwestowana w podtrzymanie działalności gospodarczej. Zasadniczo, cały dochód fundacji, niezależnie od jego źródła, musi zostać przeznaczony na cele statutowe. Jednak władze skarbowe dopuszczają, by działalność gospodarcza prowadzona przez fundację wykorzystywała część swoich dochodów na podtrzymanie i rozwój działalności. Jest to zgodne z prawem, jeśli wydatki są „kwalifikowane pod względem ekonomicznym”. Dochód z dotacji oraz zarządzania aktywami nie może być wykorzystywany do pokrywania strat z działalności gospodarczej.

Fundacja (również posiadająca status zwolnionej z opodatkowania) może prowadzić przedsiębiorstwo lub być jednym z jego udziałowców lub partnerów. Profil przedsiębiorstwa nie musi odpowiadać celom fundacji. Jednak dochód z niego stanowi przedmiot opodatkowania. Wyjątkiem od tej reguły jest sytuacja, gdy fundacja nie jest wpływowym akcjonariuszem. Status wpływowego akcjonariusza uważany jest za działalność gospodarczą (podlegającą opodatkowaniu), podczas gdy niewpływowy akcjonariat uważany jest za zarządzanie aktywami (niepodlegające opodatkowaniu).

Status fundacji zwolnionej z opodatkowania nie podlega zawieszeniu, gdy podejmuje ona działalność gospodarczą. Dochód z dotacji, zarządzania aktywami oraz działalności gospodarczej związanej z działalnością statutową są zwolnione z opodatkowania, a wszelkie inne przywileje podatkowe przyznane fundacjom pożytku publicznego również zostają zachowane. Jedynie dochód z działalności gospodarczej niezwiązanej z działalnością statutową podlega opodatkowaniu. Fundacja podlega wówczas „częściowemu opodatkowaniu”, co ma zastosowanie w sytuacji, gdy działalność gospodarcza niezwiązana z działalnością statutową nie stanowi działalności dominującej, gdyż podważałoby to status fundacji jako organizacji zwolnionej z opodatkowania.

3. Akumulacja kapitału oraz wymagania w zakresie jego wydatkowania

Zasady ustanawiania kapitału żelaznego

Fundacja w znaczeniu osobowości prawnej może być ustanowiona jedynie wówczas, gdy posiada odpowiedni kapitał zakładowy w formie kapitału żelaznego. Według niemieckiej koncepcji fundacji, kapitał żelazny stanowi jeden z trzech zasadniczych elementów (kapitał żelazny, cel, organizacja).

Jednak kapitał żelazny w znaczeniu kapitału, który jest prawnie zastrzeżony na konkretny cel, może być również utrzymywany przez inną osobę prawną lub fizyczną. Gdy stowarzyszenie, firma, osoba fizyczna itp. utrzymuje kapitał żelazny, który jest zastrzeżony na konkretny cel przez osobę przekazującą dofinansowanie w postaci kapitału żelaznego, zwane jest to „fundacją zależną prawnie”, co przypomina koncepcję powiernictwa. Prawo podatkowe zrównuje powiernictwa z fundacjami zależnymi pod względem prawnym, co oznacza, że powiernictwo korzysta z tych samych przywilejów.

Swoboda inwestowania kapitału

Niemieckie prawodawstwo wymaga, by fundacje nie pozbywały się swojego kapitału zakładowego, musi on być stale utrzymywany. „Zasada utrzymania kapitału” odzwierciedla ideę, iż fundacje ustanawiane są na zawsze.

Mimo, iż aktywa fundacji mogą stale tracić na rzeczywistej wartości w wyniku inflacji, co po upływie kilku dekad będzie miało poważny wpływ na skuteczność fundacji, prawodawstwo podatkowe wymaga, aby fundacje zachowywały jedynie „wartość nominalną” swojego kapitału. Jednocześnie, prawo podatkowe pozwala na wykorzystanie 1/3 dochodów na budowanie rezerw, stanowiących rekompensatę strat w wartości rzeczywistej. Na tej podstawie wielu fundatorów konkretyzuje „zasadę utrzymania kapitału” za pomocą statutowej klauzuli, zakładającej, iż fundacja musi podejmować kroki w celu zachowania rzeczywistej wartości swojego kapitału.

Zarząd fundacji, ograniczony jedynie swoimi ramami statutowymi może inwestować w jakiegokolwiek rodzaju aktywów na całym świecie, np. w akcje notowane na giełdzie, jak i w prywatne akcje, obligacje i papiery wartościowe, lokaty terminowe itd.

Rozwiązanie konfliktu interesów pomiędzy koniecznością zachowania kapitału (co wymaga inwestycji o niskim poziomie ryzyka) z jednej strony, a potrzebą maksymalizacji zysków (co wymaga bardziej obiecujących inwestycji lecz obarczonych wyższym ryzykiem), powinna zawsze stanowić decyzja dotycząca wyboru różnych klas aktywów. Czasami fundatorzy celowo ograniczają dopuszczalne klasy aktywów za pomocą klauzuli w statucie fundacji, np. ograniczając fundację do pierwszorzędnych papierów wartościowych. W tym przypadku, zarząd fundacji musi stosować się do woli fundatora.

W praktyce, około 45% kapitału fundacji inwestowane jest w aktywa finansowe, 14% jest inwestowane w nieruchomości, a 32% pozostaje w gotówce w bankach. Jedynie niewielka część kapitału inwestowana jest w udziały komercyjne, dzieła sztuki lub środki trwałe.

Wymagania w zakresie wydatków

Niemieckie prawodawstwo fundacyjne nie zna „zasady minimalnych wypłat”, zobowiązujących fundacje do wypłacania np. przynajmniej 5% swoich aktywów, niezależnie od faktycznych dochodów (zasada taka istnieje w prawodawstwie amerykańskim). Jednakże niemieckie prawodawstwo podatkowe (§ 55 (1) nr 5 AO) zobowiązuje fundacje zwolnione z opodatkowania do dystrybucji całego swojego rzeczywistego dochodu (np. z zarządzania aktywami, leasingu i wynajmu, działalności gospodarczej, dotacji itd.) na swoją działalność w obszarze pożytku publicznego. Musi to zostać wykonane „w terminie”, co oznacza kolejny rok podatkowy („zasada terminowych rozchodów”). Istnieje jednak kilka wyjątków od tej zasady, o dużym znaczeniu praktycznym.

Po pierwsze, można zbudować rezerwę celową na rzecz oszczędzenia kapitału na konkretny projekt. Dopuszczalne jest budowanie rezerwy na konkretny cel, jeśli dany projekt ma zostać zrealizowany w ciągu kolejnych 3-5 lat. (§ 58 nr 6 AO).

Jeśli fundacja musi polegać na dochodach z dotacji, aby pokryć koszty wydatków operacyjnych (wynagrodzenia, wynajem, koszty administracyjne itd.), dopuszczalne jest kumulowanie rezerwy z przeznaczeniem na konkretny cel w formie „rezerwy na

wydatki operacyjne”. Zarząd fundacji może zapobiegać sytuacjom braku płynności finansowej, wynikającym z niepewnych dochodów, np. z dotacji, akumulując tego rodzaju rezerwy przez okres do jednego roku.

Po drugie, fundacja może zbudować ogólną rezerwę awaryjną (§ 58 nr 7 AO) nie przekraczającą 1/3 swoich rocznych nadwyżek, wynikających z zarządzania aktywami (dochód po odliczeniu kosztu administrowania zarządzaniem aktywami). Ponadto, na budowę rezerwy awaryjnej można przeznaczyć rocznie do 10% dochodu z dotacji oraz dochodów uzyskanych z działalności gospodarczej. Zasadniczo, ogólna rezerwa awaryjna stanowi instrument kompensacji spadku rzeczywistej wartości aktywów, spowodowanego inflacją. Może też zostać uwolniona w celu uzupełnienia kapitału zakładowego w przypadku jego deprecjacji.

Po trzecie, nowo ustanowiona fundacja może zbudować rezerwę z przyrostów (§ 58 nr 12 AO), korzystając ze wszystkich zysków pochodzących z zarządzania aktywami i działalności gospodarczej, pod warunkiem, że jest to zgodne ze statutem fundacji. Prawo do budowania rezerwy z przyrostów wygasa w trzy lata po założeniu fundacji.

Dodatkowo, rezerwy na podtrzymanie działalności gospodarczej oraz zarządzania aktywami są dopuszczalne, jeżeli są niezbędne do zapewnienia trwałego istnienia tego źródła przychodu. Rezerwy te muszą być uzasadnione w konkretny sposób i dopuszczalne pod względem ekonomicznym.

Nie istnieją ścisłe regulacje prawne, co do stosunku kosztów programowych i administracyjnych, choć wiele lokalnych przepisów dotyczących fundacji wymaga, by koszty administracyjne były jak najniższe. Nie zostały również ustanowione ogólne zasady poziomu procentowego. Władze skarbowe będą poddawać ewaluacji stosunek kosztów programowych i administracyjnych w każdym indywidualnym przypadku na podstawie „zasady proporcjonalności”. To co jest uważane za proporcjonalne w przypadku nowopowstałych fundacji, może nie zostać uznane za proporcjonalne w przypadku starszych fundacji. Ponadto, koszty administracyjne są ogólnie rzecz biorąc wyższe w fundacjach operacyjnych, aniżeli w fundacjach grantodawczych.

4. Status podatkowy

Przywileje podatkowe fundacji

Fundacje zasadniczo podlegają podatkowi od dochodów dla przedsiębiorstw. Jednak w praktyce odnosi się to do bardzo ograniczonej liczby niemieckich fundacji (głównie fundacji rodzinnych oraz przedsiębiorstw posiadających osobowość prawną fundacji). Większość fundacji niemieckich (ponad 95%) jest wyłączonych z opodatkowania, ze względu na to, że wypełniają przynajmniej jeden z kwalifikujących je do tego celów pożytku publicznego, wymienionych w niemieckim kodeksie podatkowym.

Jeśli fundacja posiada status zwalniający ją z opodatkowania, jej dochód z zarządzania aktywami, działalności gospodarczej związanej z celami statutowymi, jak również z dotacji, nie stanowi przedmiotu opodatkowania podatkiem od spadków i darowizn, podatkiem od dochodów (przedsiębiorstwa), podatkiem od zysków kapitałowych, podatkiem potrącanym u źródła przychodu (tzw. *withholding tax*), czy też jakimkolwiek innym podatkiem. Dochód pochodzący z działalności gospodarczej

niezwiązanej z działalnością statutową jest przedmiotem podatku dochodowego, o ile przekracza 35 tys. euro.

Fundacji nie dotyczy również podatek od przeniesienia aktywów, w szczególności podatek od przekazania nieruchomości, jeśli nieruchomość została przekazana fundacji w ramach darowizny. Gdy fundacja kupuje nieruchomość, jest ona przedmiotem opodatkowania podatkiem od przekazania nieruchomości.

Jeśli fundacje niezależnie od ich statusu podatkowego kupują towary lub usługi, muszą zapłacić naliczony podatek VAT bez możliwości odzyskania tego podatku, gdyż traktowani są jak konsument końcowy.

Gdy fundacja zwolniona z opodatkowania prowadzi działalność gospodarczą związaną z działalnością statutową, dochód stanowi przedmiot opodatkowania zafakturowanym podatkiem VAT, jednak według obniżonej stawki (7% zamiast 19%). Jeśli działalność gospodarcza nie jest związana z działalnością statutową, stosowana jest regularna stawka w wysokości 19%. W tym przypadku odpowiadający jej naliczony podatek VAT może zostać odliczony. Całkowite zwolnienie z (zafakturowanego) podatku VAT przyznawane jest w poszczególnych obszarach, np. w przypadku dochodów z muzeów lub wykładów.

Inną możliwością zwolnienia z opodatkowania (zafakturowanym) podatkiem VAT jest specjalny przywilej dla małych przedsiębiorców: jeśli dochód z działalności gospodarczej nie przekroczył 16 620 euro w roku ubiegłym i przewiduje się, iż w bieżącym roku nie przekroczy kwoty 50 tys. euro, fundacje nie muszą pobierać (i opłacać) podatku VAT od towarów i usług przez nie oferowanych.

Opodatkowanie darczyńców i beneficjentów fundacji

W przypadku darczyńców oraz fundatorów indywidualnych i korporacyjnych istnieje system odliczeń podatkowych w zakresie podatku dochodowego, podatku korporacyjnego, czy podatku od przedsiębiorstw. Gotówka, aktywa oraz inne środki trwałe i nietrwałe mogą zostać odliczone od dochodu podlegającego opodatkowaniu. Maksymalne odliczenie podatkowe wynosi 20% rocznego dochodu podlegającego opodatkowaniu. Kwoty wykraczające ponad tę granicę można bez ograniczeń przenosić na kolejne lata podatkowe. W przypadku darczyńców korporacyjnych alternatywę dla odliczenia podatkowego do wysokości 20% rocznego dochodu stanowi odliczenie podatkowe w wysokości 0.4% ich rocznych obrotów plus wynagrodzeń.

W przypadku dofinansowania w postaci kapitału żelaznego, co oznacza, że dotacja przeznaczona jest na trwałe zwiększenie kapitału zakładowego fundacji, indywidualni darczyńcy (wyłącznie osoby fizyczne) poza wspomnianym powyżej odliczeniem od ich dochodów podlegających opodatkowaniu, mogą zdecydować się na odpisanie maksymalnej kwoty jednego miliona euro. Ta dodatkowa kwota może zostać rozłożona na okres 10 lat.

Fundacje zwolnione z opodatkowania uprawnione są do wydawania swoim darczyńcom zaświadczeń o przekazaniu dotacji. Zaświadczenie to jest wymagane, by darczyńca mógł dokonać odpisu podatkowego; musi być ono zgodne z formularzem wydanym przez federalne ministerstwo finansów. Gdy darowizna wynosi mniej niż 200 euro, nie jest wymagany oficjalny formularz, który może zostać zastąpiony

zwykłym poświadczeniem zawierającym nazwę beneficjenta, informację na temat jego statusu zwolnienia z opodatkowania oraz celu darowizny.

W przypadku darowizn rzeczowych, zaświadczenie o dokonaniu darowizny musi wyraźnie opisywać rodzaj towarów, ich wiek, stan i wartość. Jeśli nie można udokumentować wartości w postaci dowodu zakupu lub innych dodatkowych dokumentów, niezbędne może być poświadczenie wartości na piśmie.

Procedury uzyskania przywilejów podatkowych oraz ulg podatkowych dla fundatorów/darczyńców

Filantropia wedle niemieckiego prawodawstwa podatkowego oznacza wyłączną i bezpośrednią realizację celów pożytku publicznego, wymienionych w niemieckim kodeksie podatkowym (§§ 51 i kolejne AO). Fundacje mogą otrzymać od urzędów skarbowych zwolnienie z opodatkowania na podstawie dwóch kryteriów: (1) statut fundacji oraz (2) faktyczne zarządzanie, choć nie istnieje specjalna procedura wnioskowania o uzyskanie statusu zwolnienia z opodatkowania. W rzeczywistości termin „status zwolnienia z opodatkowania” raczej wprowadza w błąd, gdyż zwolnienie z opodatkowania przyznawane jest w odniesieniu do konkretnej deklaracji podatkowej oraz za ubiegły rok podatkowy.

Zarówno statut, jak i faktyczne zarządzanie, muszą spełniać wymogi prawne do uzyskania zwolnienia z opodatkowania. Oczywiście faktyczny sposób zarządzania może zostać poddany ewaluacji jedynie *ex post*. Stąd też decyzja administracyjna o przyznaniu zwolnienia podatkowego dokonywana jest na koniec każdego roku podatkowego i na podstawie zwrotu podatku fundacji. Ostateczne powiadomienie o zwolnieniu dotyczy jedynie poprzedniego roku finansowego i nie stanowi zobowiązania na przyszłość.

W przypadku nowopowstałych fundacji władze podatkowe nie mogą przewidzieć, czy faktyczny sposób zarządzania fundacją będzie spełniał wymogi prawne, niezbędne do uzyskania zwolnienia podatkowego. Stąd też władze podatkowe nie podejmują decyzji w trybie administracyjnym, a jedynie wydają niezobowiązującą opinię na piśmie na podstawie statutu fundacji. Ta wstępna informacja pozwala fundacji na rozpoczęcie pracy, otrzymywanie dotacji oraz wydawanie zaświadczeń podatkowych niezbędnych do tego, by darczyńcy mogli wnioskować o odliczenia podatkowe.

Pod koniec roku podatkowego fundacja może złożyć swoją deklarację podatkową i otrzyma ostateczną decyzję administracyjną odnośnie zwolnienia z opodatkowania. Decyzja będzie miała ten sam skutek, co wspomniane powyżej oświadczenie wstępne dla kolejnego roku podatkowego, co oznacza, że fundacja będzie mogła nadal wydawać zaświadczenia o otrzymaniu darowizny.

Z zasady fundacje muszą przedstawiać roczne deklaracje podatkowe odpowiednim władzom skarbowym. W praktyce, władze podatkowe rezygnują z rozpatrywania corocznych sprawozdań i ograniczają swoje kontrole do okresów trzyletnich. Pod koniec takiego okresu fundacja musi (na żądanie) przedstawić deklarację podatkową za poprzedni rok, włącznie ze szczegółowymi dowodami faktycznego sposobu zarządzania. Jeśli władze skarbowe uznają statut fundacji oraz jej faktyczne zarządzanie za uprawniające do zwolnienia z opodatkowania, wydadzą wspomnianą powyżej ostateczną decyzję, dotyczącą całego okresu trzech lat. Jeśli fundacja

uzyskuje dochód z prowadzenia działalności gospodarczej, musi składać sprawozdanie co roku.

Mimo, iż wiele fundacji, z własnej inicjatywy i celowo ujawnia swoje finanse opinii publicznej (m.in. na swoich stronach internetowych lub w postaci drukowanych sprawozdań rocznych), dowodząc w ten sposób swojej gospodarności i skuteczności wobec potencjalnych darczyńców, prawo nie zmusza ich oficjalnie do ujawniania jakichkolwiek z tych informacji.