

Problematyka pożytku publicznego w Niemczech

Dr Burkhard Küstermann
Federalny Związek Fundacji Niemieckich

W Niemczech istnieje około 535.000 stowarzyszeń, z których połowa posiada status pożytku publicznego.

Spośród ponad 15.000 fundacji, posiadających zdolność prawną około 95% ma status organizacji pożytku publicznego.

Organizacjami pożytku publicznego są w szczególności fundacje i stowarzyszenia. W wyjątkowych przypadkach w formie podmiotu pożytku publicznego funkcjonują także przedsiębiorstwa w innych formach (sp. z o.o., spółka akcyjna).

Warunki, jakie muszą być spełnione dla uzyskania statusu organizacji pożytku publicznego są wyraźnie określone w ustawie. Chodzi tu niemal wyłącznie o postanowienia prawa podatkowego. Są one zawarte w kodeksie podatkowym będącym podstawową ustawą podatkową.

I. Przesłanki

Organizacja uzyskuje status pożytku publicznego, jeśli zgodnie ze statutem i swoją rzeczywistą działalnością wspiera cele uprzywilejowane pod względem podatkowym (§§ 51 do 69 kodeksu podatkowego). Właściwy dla przyznania statusu organizacji pożytku publicznego jest urząd skarbowy. Przed podjęciem decyzji urząd sprawdza zgodność statutu organizacji z przepisami prawa.

1. Przesłanki materialne

a) Cele uprzywilejowane pod względem podatkowym

W rozumieniu kodeksu podatkowego celami uprzywilejowanymi pod względem podatkowym są:

- cele pożytku publicznego (§ 52 kodeksu podatkowego),
- cele charytatywne (§ 53 kp),
- cele kościelne (§ 54 kp).

Jako cele pożytku publicznego w § 52 kp wymienia się przykładowo:

- wspieranie nauki i badań, oświaty i kształcenia zawodowego, wychowania, kultury i sztuki, religii, porozumienia między narodami, pomocy dla krajów rozwijających się, ochrony środowiska i ochrony zabytków, kultury ludowej i krajoznawstwa;
- wspieranie pomocy na rzecz młodzieży, seniorów, zdrowia publicznego, dobroczynności i sportu;
- ogólne wspieranie demokratycznych struktur państwa w Republice Federalnej Niemiec;

- wspieranie hodowli zwierząt, hodowli roślin, ogródków działkowych, tradycyjnych zwyczajów ludowych.

Obszary działalności pożytku publicznego są tym samym w ustawie jasno określone. Zasadniczo istnieje wprawdzie możliwość uznania za cele pożytku publicznego także celów niewymienionych wyraźnie w kodeksie podatkowym. Jednak w praktyce nie skorzystano dotychczas z takiej możliwości.

b) Odniesienie do ogółu społeczeństwa

Organizacja służy celom pożytku publicznego, „jeśli jej działalność skierowana jest na bezinteresowne wspieranie ogółu w sferze materialnej, duchowej lub etycznej (§ 52 ust. 1 zd. 1 kp).

Kodeks podatkowy nie określa, co dokładnie należy rozumieć pod pojęciem „ogółu“. Mowa jest jedynie o tym, kiedy organizacja *nie* służy ogółowi. W pozostałych przypadkach istnieje szerokie pole interpretacji.

- Z jednej strony krąg wspieranych nie może być całkowicie zamknięty (kontrprzykłady to wyłączone wspieranie członków rodziny lub załogi przedsiębiorstwa).
- Z drugiej strony krąg wspieranych nie może być na stałe niewielki pod względem przestrzeni i cech zawodowych. Ustawodawca chce w ten sposób wykluczyć wspieranie ściśle ograniczonego kręgu osób lub interesów.

Pojęcie „wspieranie ogółu“ należy wobec tego interpretować jako „wspieranie dobra ogółu“ lub jako „wspieranie w interesie ogółu“.

c) Bezinteresowność

Z działaniem bezinteresownym mamy do czynienia wówczas, gdy celem udzielania wsparcia nie są w pierwszym rzędzie własne cele gospodarcze.

Do własnych celów gospodarczych zalicza się cele, służące pomnażaniu własnych dochodów lub własnego majątku.

Jako przykłady ustawa wymienia cele działalności gospodarczej. Ich cechą wspólną jest zamiar osiągnięcia zysku.

d) Zasada bezpośredniości

Fundacja musi sama realizować swój cel statutowy. Ulgi podatkowe przyznaje się jedynie w przypadkach, gdy fundacja sama bierze udział w działalności. Nakaz bezpośredniości spełniony jest także wtedy, gdy cel realizowany jest przez pomocników, których pracę należy traktować jak działanie własne fundacji.

Kontrprzykład:

- Prowadzenie apteki szpitalnej służy tylko pośrednio wspieraniu zdrowia.
- Zarządzanie inną organizacją pożytku publicznego służy tylko pośrednio wspieraniu celów samej organizacji pożytku publicznego.

W kilku przypadkach ustawa narusza zasadę bezpośredniości. I tak fundacja może całość swoich środków przekazać do dyspozycji innej jednostce lub podmiotowi prawa publicznego objętym ulgą podatkową. Ta forma realizacji celu poprzez pozyskiwanie środków jest istotnym elementem tzw. fundacji wspierającej. Możliwość taka musi być jednak wyraźnie zapisana w statucie.

e) Zasada wyłączności

Fundacja może realizować jedynie własne cele statutowe.

Naruszenie zasady wyłączności następuje wtedy, gdy środki fundacji przeznaczone zostaną nie tylko na wspieranie celów określonych w statucie, ale również na realizację innych celów.

Jedynie w wyjątkowych przypadkach fundacja może realizować również inne cele niż swoje cele statutowe, nie narażając się na niebezpieczeństwo utraty ulg podatkowych. Tak więc fundacja może część swego dochodu, nie więcej jednak niż jedną trzecią, przeznaczyć na utrzymanie fundatora i jego najbliższej rodziny. W ramach tych środków zezwala się także na opłacenie utrzymania grobu fundatora i jego najbliższej rodziny oraz uczczenia ich pamięci. Koszty te muszą być jednak współmierne.

f) Zasada wykorzystania środków w niedługim czasie

Organizacje pożytku publicznego są zasadniczo zobowiązane do wykorzystania wszelkich dochodów z majątku wyłącznie i bezpośrednio, tzn. w niedługim czasie, na cele uprzywilejowane podatkowo. Gromadzenie darowizn i przychodów, jeśli trwa ono kilka lat, a środki mają być wykorzystane na cele statutowe dopiero w okresie późniejszym – nie jest uprzywilejowane podatkowo. Wykorzystanie środków fundacji przed końcem roku kalendarzowego następującego po roku, w którym zostały one pozyskane, traktowane jest w każdym razie przez władze finansowe jako wykorzystanie w niedługim czasie.

Ustawa przewiduje także wyjątki od zasady wykorzystania środków w niedługim czasie.

- Do tych wyjątków zalicza się wolną rezerwę. Dopuszcza się przeznaczenie określonej części na wolną rezerwę lub bezpośrednie włączenie do majątku jako wyrównania inflacyjnego.
- Fundacje mogą włączać dotacje do majątku fundacji jako jej kapitał, jeśli określi to w sposób wyraźny darczyńca.
- Rezerwa na projekty przeznaczona jest na zapewnienie ciągłości realizacji celów fundacji i daje pod pewnymi warunkami możliwość całkowitego lub częściowego zwolnienia środków fundacji z obowiązku ich wydatkowania do czasu zrealizowania projektu. W szczególności musi być widoczny i udokumentowany związek między utworzeniem rezerwy a działaniem służącym realizacji celu. Rezerwa musi być uzasadniona merytorycznie, a także co do okresu, na który została utworzona oraz co do wysokości.

2. Formalne warunki uprzywilejowania podatkowego

Ulgi podatkowe przyznawane na mocy poszczególnych ustaw podatkowych znajdują zastosowanie jedynie wówczas, gdy organizacja już w swym statucie stworzy ku temu odpowiednie warunki.

Ustawodawca stawia surowe wymagania w odniesieniu do treści statutu organizacji uprzywilejowanej podatkowo. Władze finansowe przyznają przywilej podatkowy tylko wtedy, gdy warunki ku temu są w sposób wiążący zawarte.

Cele organizacji oraz sposób ich realizacji muszą być w statucie określone tak dokładnie, aby na podstawie jego lektury można było zbadać, czy istnieją statutowe przesłanki do zastosowania ulg podatkowych.

Niezbędne jest również przyjęcie regulacji odnoszących się do hipotetycznego przypadku, w którym okoliczności nie pozwolą na trwałą i ciągłą realizację celu organizacji. W takiej sytuacji musi być jasne, kto ma zdecydować o likwidacji organizacji. Ponadto należy określić osobę prawną, która ma być uprawniona do wykorzystania pozostałego majątku fundacji na cele uprzywilejowane podatkowo, albo musi być konkretnie określony objęty ulgą podatkową cel, na który w razie likwidacji ma być przeznaczony pozostały majątek.

3. Postępowanie

W przypadku nowo ustanawianych organizacji pożytku publicznego można złożyć we właściwym urzędzie skarbowym wniosek o wydanie tymczasowego zaświadczenia o istnieniu przesłanek dla stosowania uprzywilejowania podatkowego. Chodzi tu o decyzję urzędu, o akt administracyjny.

Tymczasowe zaświadczenie wydawane jest z reguły na czas ograniczony do 18 miesięcy. Po upływie roku kalendarzowego urząd skarbowy kontroluje, czy rzeczywista działalność spełnia wymogi prawne pożytku publicznego.

4. Rzeczywista działalność

Organizacja musi realizować cele statutowe także w zakresie swojej rzeczywistej działalności. Władze finansowe sprawdzają na podstawie składanych deklaracji podatkowych, czy rzeczywista działalność była skierowana na wyłączną i bezpośrednią realizację celu statutowego oraz czy w zakończonym roku podatkowym organizacja postępowała prawidłowo.

Organizacje korzystające z ulg podatkowych zobowiązane są zasadniczo do corocznego składania deklaracji podatkowych, jednak władze finansowe w wielu wypadkach odstępują od egzekwowania tego obowiązku. Kontrola zwolnienia podatkowego przeprowadzana jest regularnie w okresach trzyletnich. Właściwy urząd skarbowy wzywa organizację do złożenia wraz z deklaracją podatkową zestawienia wpływów i wydatków lub bilansu sporządzonego za dany rok kalendarzowy lub obrotowy.

Celowe jest uzupełnienie danych liczbowych organizacji o sprawozdanie z działalności, tak aby urząd skarbowy mógł uzyskać całościowy obraz jej działalności.

II. Korzyści podatkowe w przypadku fundacji pożytku publicznego

1. Dla darczyńców

Zaangażowanie na rzecz „dobrych celów“ może się wiązać ze znacznymi korzyściami podatkowymi. Bowiem darowizny na rzecz fundacji pożytku publicznego uprawniają – po przedłożeniu odnośnego zaświadczenia – do obniżenia podatku.

Do fundacji odnoszą się następujące możliwości odliczeń:

Darowizna

Darowizna to dobrowolne, nieodpłatne świadczenie na rzecz podmiotu pożytku publicznego takiego jak fundacja, która musi wykorzystać to świadczenie w niedługim czasie na swoje cele statutowe. Zgodnie z § 10b ust. 1 Ustawy o podatku dochodowym darowizny na rzecz wspierania celów objętych ulgami podatkowymi można odliczać jako wydatki nadzwyczajne do wysokości 20% całości przychodów darczyńcy. Darowizny podlegające odliczeniu, które przekraczają wymienioną maksymalną kwotę lub nie mogą być uwzględnione w roku, w którym zostały przekazane, można odliczyć jako wydatki nadzwyczajne w ramach maksymalnej kwoty w latach następnych.

Wpłaty na poczet kapitału

Zgodnie z § 10b ust. 1a zd. 1 ustawy o podatku dochodowym darowizny na poczet kapitału fundacji pożytku publicznego („Zustiftungen”) mogą być na wniosek podatnika odliczane w roku ich przekazania i w ciągu następnych 9 lat do łącznej wysokości 1 mln euro. Odliczenie wpłaty na poczet kapitału możliwe jest obok odliczenia wspomnianej wyżej darowizny. W przypadku małżonków kwota odliczenia przysługuje każdemu z nich.

2. Dla fundacji

Fundacje, które zgodnie ze statutem w zakresie swojej rzeczywistej działalności służą wyłącznie i bezpośrednio celom uprzywilejowanym podatkowo, zwolnione są z podatku od osób prawnych i podatku handlowego (Gewerbesteuer). Zwolnienie podatkowe nie dotyczy sytuacji, kiedy fundacja prowadzi działalność gospodarczą, a uzyskiwane z tego tytułu wpływy lub nadwyżki przekraczają kwoty wolne od podatku.

Fundacje uprzywilejowane podatkowo zwolnione są z podatku od dochodów kapitałowych.

Jeśli fundacje uprzywilejowane podatkowo posiadają majątek nieruchomy, który wykorzystują bezpośrednio i wyłącznie dla realizacji swego celu statutowego, w grę wchodzi zwolnienie od podatku od nieruchomości.

III. Odpowiedzialność cywilna

Urząd skarbowy może cofnąć decyzję o zwolnieniu podatkowym, jeśli dojdzie do przekonania, że statut lub rzeczywista działalność jest niezgodna z postanowieniami przepisów o pożytku publicznym.

IV. Postrzeganie przez opinię publiczną

Na forum publicznym dyskutuje się niejednokrotnie o tym, czy fundacje nie powinny informować o swoich środkach finansowych w sposób bardziej transparentny. Mają one obowiązek składania sprawozdań tylko w urzędzie skarbowym, a nie do wiadomości publicznej.

Poza tym organizacje pożytku publicznego cieszą się na forum publicznym dobrą opinią. Status pożytku publicznego dodaje im prestiżu i zachęca do organizowania się zgodnie z przepisami o pożytku publicznym.