

**Stellungnahme des Verbands Entwicklungspolitik deutscher  
Nichtregierungsorganisationen e.V. (VENRO)**

**zum Regierungsentwurf für das Gesetz zur  
weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements**

**Übersicht:**

- Einleitung Seite 1
- Teil 1: Kommentierung des Regierungsentwurfs für das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements Seite 2
- Teil 2: Ergänzende Vorschläge zum Regierungsentwurf für das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements Seite 7

**Einleitung**

Der Verband Entwicklungspolitik Deutscher Nichtregierungsorganisationen (VENRO) begrüßt die Absicht des Bundesministeriums der Finanzen, das bürgerschaftliche Engagement in Deutschland durch zahlreiche Verbesserungen und Vereinfachungen der gesetzlichen Grundlagen zu stärken. VENRO ist Teil der Projektgruppe Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts und plädiert darüber hinaus für weitere Regelungen zur Entbürokratisierung der Bestimmungen. Darüber hinaus bietet der Verband dem BMF seine Mitwirkung bei der administrativen Ausgestaltung der Umsetzung der neuen gesetzlichen Regelungen an.

## **Teil 1 :**

### **Kommentierung des Regierungsentwurfs für das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements**

## Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes

### **1) Steuerermäßigung bei freiwilligen unentgeltlichen ehrenamtlichen Tätigkeiten zur Förderung mildtätiger Zwecke (§ 34h EStG (neu))**

siehe Kommentar unter Artikel 1 Nr. 4

### **2) In § 3 Nr. 26 EStG wird der Betrag auf 2.100 Euro erhöht.**

Die Erhöhung des Betrages ist begrüßenswert. Die Anhebung stärkt die Anerkennung der Arbeit für gemeinnützige, wissenschaftliche, kulturelle, mildtätige und kirchliche Zwecke.

#### **Vorschlag:**

VENRO plädiert darüber hinaus für eine Änderung der Lohnsteuerrichtlinien zu § 3 Nr.26 EStG Abs. 1 Satz 5 LStR 2001 (neu): Die Arbeit ehrenamtlich tätiger geschäftsführender Vorstandsmitglieder in gemeinnützigen Einrichtungen und Bereitschaftszeiten im Rahmen nebenberuflicher Tätigkeiten werden berücksichtigt.

#### **Begründung:**

Der Staat überträgt seine hoheitlichen Aufgaben im Rahmen des Subsidiaritätsprinzips zum Teil auf gemeinnützige Hilfsorganisationen. Ein Beispiel dafür bildet der Rettungsdienst. An Werktagen wird der Rettungsdienst in der Regel durch hauptamtliches Personal erbracht. An den Wochenenden wird das hauptamtliche Personal von qualifizierten Ehrenamtlichen unterstützt. Generell kann für diese Tätigkeit ein Betrag von 1.848 EUR p.a. lohn- und sozialversicherungsfrei ausgezahlt werden. Darüber hinaus gehende Zahlungen sind steuer- und sozialabgabenpflichtig.

Die Finanzverwaltung legt diese Vorschrift derzeit pro fiskalisch in der Weise aus, dass nur der tatsächliche Hilfseinsatz begünstigt ist, nicht aber die Bereitschaftszeiten. Der ehrenamtlich Tätige kann in der Zeit zwischen den Einsätzen nicht den Bereich der Rettungswache verlassen. Er muss sofort seinen Dienst beginnen. Die Zeiten zwischen den Einsätzen sind nicht begünstigt und somit lohnsteuer- und sozialabgabenpflichtig. Somit ist entweder die Vorlage einer Steuerkarte (Kl. 6) erforderlich oder die Regelung zum Minijob anzuwenden. Für letztere ist ab 2007 eine Steigerung der Abgabenlast um 5 % Punkte auf dann 30 % vorgesehen.

Die Finanzverwaltung begründet die Abgabenlast mit der präventiven Bereitschaftszeit.

**Fazit: Mit der Änderung der Lohnsteuerrichtlinien wird die Übernahme von Verantwortung durch ehrenamtliche Vorstände in gemeinnützigen Einrichtungen gestärkt. Durch die Anerkennung von Bereitschaftszeiten wird die bisherige Existenz von zwei Klassen ehrenamtlich Tätiger aufgehoben. Im besten Fall sollte die Erweiterung des begünstigten Personenkreises direkt im § 3 Nr. 26 EStG vorgenommen werden.**

### **3) Änderung des § 10b EStG**

#### **a) Neufassung Abs. 1**

Die deutliche Anhebung der Bemessungsgrundlage, Zuwendungen anzuerkennen wird durch VENRO uneingeschränkt begrüßt. Die Regelung – verbunden mit dem

uneingeschränkten Spendenvortrag – schafft viel Raum für das am Gemeinwohl orientierte finanzielle Engagement der Bürger. Im weiteren Gesetzgebungsverfahren sollte geprüft werden, ob nicht ein einjähriger Spendenrücktrag fiskalpolitisch eingeräumt werden kann.

**b) Neufassung Abs. 1a**

VENRO begrüßt die Anhebung des Betrages auf 750.000 EUR und die Tatsache, dass der Entwurf alle Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung berücksichtigt. Im weiteren Gesetzgebungsverfahren sollte geprüft werden, ob eine Anhebung nicht auf 1.000.000 EUR möglich ist.

**c) Neufassung Abs. 3**

VENRO begrüßt die Neufassung uneingeschränkt.

**d) In Abs. 4 Satz 3 wird die Zahl „40“ durch die Zahl „30“ ersetzt**

VENRO begrüßt die Absenkung der Spendenhaftung. Der Betrag sollte aber auf 25 % des zugewendeten Betrages reduziert werden – jedenfalls nicht über dem Regelsteuersatz liegen. Die Spendenhaftung sollte außerdem stets verschuldungsabhängig sein und sich nur auf den beanstandeten Betrag beziehen, nicht aber im Ganzen zum Entzug der Gemeinnützigkeit führen.

**Fazit: VENRO schlägt alternativ folgende Fassung des Abs. 4, Satz 2 vor:**

**Wird vorsätzlich oder grobfahrlässig**

**a) eine unrichtige Bestätigung ausgestellt oder**

**b) veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu dem in der Bestätigung angegebenen Zweck verwirklicht werden, haftet die Körperschaft unabhängig vom tatsächlichen Steuerausfall mit 25 v.H. des zugewendeten Betrages.**

**4) Einführung des Abschnitts 2c mit § 34h „Steuerermäßigung bei freiwilligen unentgeltlichen ehrenamtlichen Tätigkeiten zur Förderung mildtätiger Zwecke**

Der Wille des Regierungsentwurfs, mit der Einführung der „Zeitspende“ die Stellung der ehrenamtlichen Arbeit zu stärken, ist unverkennbar. VENRO begrüßt diese Absicht, sieht aber erhebliche Schwierigkeiten bei der Umsetzung dieser neuen Regelung.

Zentraler Nachteil des Vorschlages des Regierungsentwurfs ist die Begrenzung des Personenkreises der Ehrenamtlichen, die sich mildtätig engagieren – die Begrenzung erfolgt nach Informationen des Bundesfinanzministers vom 15.12.2006 allein aus fiskalischen Gründen.

Bei diesem Vorschlag besteht nicht nur die Schwierigkeit einer aufwändigen Administrierbarkeit des Nachweises des Spendenabzuges. Die Regelung schafft unter ehrenamtlichen Mitarbeitern ungleiche Strukturen – vor allem innerhalb der Anerkennungskultur von Organisationen, die sowohl mildtätige als auch andere gemeinnützige Zwecke verfolgen. Die bislang schon heute nicht immer einfache und zweifelsfreie Unterscheidung von mildtätigen und gemeinnützigen Tätigkeiten kommt erschwerend hinzu. Die Bevorzugung der mildtätigen Zwecke aus fiskalischen Gründen ist verständlich, nimmt aber die in § 10b Abs. 1 EStG (neue Fassung) vollzogene Gleichheit der

begünstigten Zwecke durch die einheitliche Anerkennung von 20 % beim Gesamtbetrag der Einkünfte beim § 34 h EStG (neue Fassung) in Teilen wieder zurück.

**Fazit:** Für das weitere Gesetzgebungsverfahren schlägt VENRO zur Vermeidung der ungleichen Behandlung von Ehrenamtlichen eine Ausweitung des begünstigten Tätigkeitsbereiches im § 3 Nr. 26 EStG als das wirksamere Instrument vor (vgl. die Ausführungen zu Art 1 Nr. 2).

## Artikel 2

### Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung 2000

#### 3) Änderung von § 50 Abs. 2 EStDV

##### a) Vereinfachter Nachweis bei Hilfe in Katastrophenfällen

Die Ausweitung der Begrenzung des vereinfachten Spendennachweises auf alle Maßnahmen – und nicht nur für mildtätige Zwecke - in Katastrophenfällen ist ein begrüßenswerter Fortschritt.

##### b) Vereinfachter Nachweis bei Zuwendungen bis 100 EUR

Begrüßenswert ist die Abschaffung des undurchführbaren Spendennachweises im Lastschriftverfahren. Wichtig wäre eine gesetzliche oder untergesetzliche Klarstellung, dass neben dem Kontoauszug, eines elektronischen Bareinzahlungsbeleges auch Online-Banking (vgl. OFD Frankfurt v. 8.2.2006 – S2223 A 109 – St. II 2.06) Nachweise anerkannt werden.

## Artikel 3

### Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

VENRO hat keine weiteren Anmerkungen zu den hier genannten Gesetzesänderungen – bis auf die Absenkung des Haftungssatzes in § 9 Abs. 3 Satz 3 KStG (neu) (vgl. die Ausführungen zu Art. 1 Nr. 3d).

## Artikel 5

### Änderung der Abgabenordnung

#### 1) Neufassung des § 52 Abs. 2 AO

Die Aufzählung der gemeinnützigen Zwecke sollte aufgrund der Dynamik der zivilgesellschaftlichen Entwicklung nicht abschließend erfolgen. Deshalb sollte es heißen:

(2) Unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 sind als Förderung der Allgemeinheit insbesondere anzuerkennen.

Bei Ziffer 8 plädiert VENRO für die Übernahme der alten Fassung der Anlage 1 Abschnitt A Ziffer 9 zu § 48 Abs. 2 EStDV (alte Fassung), da die Bezugnahme zu § 23 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung u.E. rechtlich nicht hinreichend tragfähig ist.

Die Förderung des Bürgerschaftlichen Engagements sollte als eigenständiger gemeinnütziger Zweck mit folgender Formulierung anerkannt werden.

„25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements, wenn es gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient.“

VENRO begrüßt, dass in § 52 Abs. 2 Nr. 15 AO (neu) der Begriff „Entwicklungshilfe“ durch „Entwicklungszusammenarbeit“ ersetzt worden ist.

VENRO regt an, dass künftig auch Themenanwälte in den Katalog der gemeinnützigen Zwecke aufgenommen werden sollten (vgl. auch Bericht der Enquete-Kommission „Zukunft des Bürgerschaftlichen Engagements, Deutscher Bundestag, Drucksache 14/8900, S. 299).

## **Teil 2 :**

### **Ergänzende Vorschläge zum Regierungsentwurf für das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements**

VENRO ist Teil der Projektgruppe „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“. In diesem Kontext und in Abstimmung mit den anderen Verbänden schlägt VENRO weitere Verbesserungen im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts und der Rahmenbedingungen für bürgerschaftliches Engagement vor.

### 1) Aktualisierung des Auslands-Tätigkeitserlasses

Auf der Grundlage des geltenden Auslandstätigkeitserlasses (ATE) (BMF-Schreiben vom 31.10.1983, IV B.6-S2293 50/83) ist es möglich, dass Arbeitslöhne an in Entwicklungsländern tätige, entsandte Mitarbeiter von inländischen gemeinnützigen Organisationen lohnsteuerfrei ausgezahlt werden. Diese Erleichterung ist an die Bedingung geknüpft, dass der Arbeitslohn im Rahmen einer Projektförderung mindestens zu 75 % aus inländischen öffentlichen Kassen bezahlt wird.

Beispiel: Der Entwicklungshelfer A ist im Sudan in der Entwicklungszusammenarbeit für ein durch die Bundesregierung zu 75 % mitfinanziertes Projekt tätig. Im Rahmen des ATE kann sein Gehalt lohnsteuerfrei ausgezahlt werden. Durch intensive Bemühungen ist es der Hilfsorganisation gelungen, dass dieses Projekt anschließend durch europäische Fördergelder unterstützt wird. Ab diesem Zeitpunkt kann das Gehalt nicht mehr lohnsteuerfrei ausgezahlt werden, ebenso wenig wenn es nicht ein Projekt der Entwicklungszusammenarbeit, sondern der humanitären Hilfe wäre. Dieser Zustand ist für die Hilfsorganisationen mit einem erheblichen Verwaltungsaufwand und für den Entwicklungshelfer mit erheblichen Nachteilen verbunden.

**Lösungsvorschlag: Entsandte Mitarbeiter deutscher Nichtregierungsorganisationen in der humanitären Hilfe/Entwicklungszusammenarbeit sollten grundsätzlich eine lohnsteuerfreie Auszahlung des Arbeitslohns erhalten können, wie die Mitarbeiter von staatlichen Entwicklungsorganisationen. Der Erlass sollte entsprechend neu gefasst und insgesamt aktualisiert werden.**

### 2) Reform des Zuwendungsrechts

VENRO tritt mit den anderen Verbänden der Projektgruppe „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“ – nicht zuletzt als Maßnahme zur Entbürokratisierung – für eine Reform des Zuwendungsrechts in Richtung einer ausreichenden Festbetragsfinanzierung ein.

### 3) Schaffung von Rechtssicherheit durch Einführung eines besonderen Anerkennungsverfahrens für gemeinnützige Einrichtungen

Aktuelle Situation	Rechtspolitischer Vorschlag	Begründung
Die Verständigung zwischen Finanzverwaltung und entstehender Körperschaft vor Gründung von Stiftung, eV usw. ist nicht gesetzlich geregelt. Aus praktischen Erwägungen lässt AEAO eine sog vorläufige Bescheinigung zu, während die Gemeinnützigkeit incidenter erst mit der Veranlagung festgestellt oder abgelehnt wird. Die Verständigung sollte verbindlich geregelt sein.	<p>§ 59 AO Abs. 2 (neu):</p> <p><i>Hat das zuständige Finanzamt schriftlich bestätigt, dass eine eingereichte Satzung den gesetzlichen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung i.S. der §§ 51 ff. entspricht, so wirkt dies wie eine verbindliche Zusage nach §§ 204 ff, wenn die Körperschaft mit dieser Satzung errichtet wird. Die vorgenannte Wirkung tritt auch ein, wenn das zuständige Finanzamt binnen drei Monaten nach Einreichung nicht reagiert hat.</i></p> <p><i>(Anmerkung: Statt des „zuständigen Finanzamts“ wäre zur Wahrung von Zügigkeit und Einheitlichkeit zweckmäßig, innerhalb der Verwaltung bei jeder OFD im KSt-Referat eine Anlaufstelle pro Bezirk zu schaffen).</i></p>	Die Unterscheidung zwischen der in der Praxis häufigen formlosen Bestätigung und der in AEAO § 59 Nr. 4 vorgesehenen vorläufigen Bescheinigung der Gemeinnützigkeit macht keinen Sinn. Die Bindungswirkung gem. BMF v. 17.11.2004 (BStBl. 2004 I S. 1059) sollte ins Gesetz übernommen werden und sich auf jede schriftliche Stellungnahme der Finanzverwaltung beziehen.

### 4) Ausdehnung des Zeitraumes der zulässigen zeitnahen Mittelverwendung auf drei Kalenderjahre und Pflicht zur Fristsetzung zur besseren Vorhersehbarkeit möglicher Sanktionen

Aktuelle Situation	Rechtspolitischer Vorschlag	Begründung
<p><b>a) bisheriger Zeitraum</b></p> <p>§ 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO formuliert derzeit:</p> <p><i>Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.</i></p>	<p><b>a) künftiger Zeitraum</b></p> <p>§ 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 (neu)</p> <p><i>Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens im <u>übernächsten Kalender- oder Wirtschaftsjahr</u> nach dem Zufluss für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden.</i></p>	<p><b>a) künftiger Zeitraum</b></p> <p>Die derzeitige Gesetzesformulierung verlangt eine Verwendung zwischen dem Zeitpunkt, in dem – regelmäßig im Rahmen des Jahresabschlusses – ein Verwendungsrückstand festgestellt wird und dem folgenden Jahresende, d.h. innerhalb weniger Monate. Dieser Zeitdruck kann zu Fehlleitungen der Mittel führen, was durch eine Verlängerung der Verwendungsfrist um 12 Monate auf das folgende Jahresende vermieden würde.</p>

<p><b>b) Keine Absehbarkeit der Folgen eines Verstoßes gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung</b></p> <p>Hat eine Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 AO vorliegen, steht es – entsprechend der Vorschrift des § 63 Abs. 4 AO – im Ermessen des Finanzamts ihr eine Frist zur Verwendung der Mittel zu setzen.</p>	<p><b>b) Pflicht zur Fristsetzung und bessere Vorhersehbarkeit möglicher Sanktionen durch einen transparenten, abgestuften Maßnahmenkatalog</b></p> <p>Verstößt eine gemeinnützige Körperschaft gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung, soll das Finanzamt ihr abweichend von der bisherigen Kann-Vorschrift des § 63 Abs. 4 AO stets eine angemessene Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Für weitergehende Sanktionen ist ein transparenter, abgestufter Maßnahmenkatalog bis hin zum Verlust der Gemeinnützigkeit zu erstellen, der entweder über eine gesetzliche Regelung oder über ein BMF-Schreiben verbindliche Leitlinien für die Finanzverwaltung vorgibt.</p>	<p><b>b) Pflicht zur Fristsetzung und bessere Vorhersehbarkeit möglicher Sanktionen durch einen transparenten, abgestuften Maßnahmenkatalog</b></p> <p>Werden zeitnah zu verwendende Mittel entgegen dem Grundsatz des § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO angesammelt, können gemeinnützige Organisationen oftmals nicht die Reaktion der Finanzverwaltung und damit die Folgen für die Gemeinnützigkeit abschätzen. Im schlimmsten Fall führt der Verstoß unmittelbar zum Verlust der Gemeinnützigkeit der Körperschaft, ohne dass das Finanzamt zuvor eine angemessene Frist zur Verwendung der Mittel gesetzt oder den Verlust der Gemeinnützigkeit zuvor angedroht hatte. Erschwerend kommt die uneinheitliche Praxis der Finanzverwaltung in ähnlich gelagerten Fällen hinzu. Mit den geforderten Änderungen könnte der Unsicherheit auf Seiten der gemeinnützigen Körperschaften erfolgreich entgegengewirkt und die Arbeit insbesondere vieler ehrenamtlich Tätigen erheblich erleichtert werden.</p>
--	--	--

## 5) Steuerliche Erleichterungen für Stiftungen

Aktuelle Situation	Rechtspolitischer Vorschlag	Begründung
<p><b>a) Verbot der Bildung von „Endowments“ aus zeitnah zu verwendenden Mitteln i. S. d. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO</b></p> <p>Der Katalog des § 58 AO, der die Ausnahmen vom Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung gem. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO aufzählt, enthält keine besondere Regelung, nach der die Bildung von Endowments für Stiftungen zulässig wäre.</p>	<p><b>a) Aufhebung des Endowmentverbotes</b></p> <p>§ 58 Nr. 2 AO ist dahingehend zu ändern, dass die Weitergabe von zeitnah zu verwendenden Mitteln zur Kapitalausstattung einer anderen ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft bis zu einer Höhe von 10 % des Einkommens der zuwendenden Stiftung steuerlich unschädlich ist.</p>	<p><b>a) Aufhebung des Endowmentverbotes</b></p> <p>Nach der geltenden Fassung der Abgabenordnung ist die Zuwendung von verwendungspflichtigen Mitteln in das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft nicht möglich. Stiftungen können sich daher nicht selbst als Stifter betätigen. Steuerrechtlich möglich ist zwar die Dotation aus der im Rahmen des § 58 Nr. 7a AO gebildeten Rücklage sowie aus Vermögen nach § 58 Nr. 11 AO;</p>

		<p>dieser in der Praxis eingeschlagene Umweg scheitert aber oft an den Vorgaben des Stiftungsrechts zur dauerhaften Vermögenserhaltung, da die freie Rücklage in erster Linie inflationsbedingte Substanzverluste ausgleichen und die Effizienz der Stiftungen steigern soll. Mit der Aufhebung des Endowmentverbotes würde die Möglichkeit geschaffen, dass sich Stiftungen ohne Verstoß gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) als Stifter und Zustifter an anderen Stiftungen beteiligen und für besondere, satzungskonforme Zielsetzungen zum Aufbau des Stiftungskapitals junger Stiftungsinitiativen beitragen können. Beispielsweise könnten Endowments zur Errichtung von Stiftungslehrstühlen, zur Unterhaltung von Kulturgütern oder zur Gründung von Bildungseinrichtungen dienen. Um einem Missbrauch vorzubeugen wird die Möglichkeit der Kapitalausstattung anderer gemeinnütziger Organisationen auf bis zu 10 % des Einkommens der zuwendenden Stiftung beschränkt. Die Aufhebung des Endowmentverbotes könnte ohne jegliche Beeinträchtigung des Steueraufkommens verwirklicht werden, da es sich allein um eine Änderung der Finanzströme im gemeinnützigen Bereich handelt.</p>
<p><b>b) Stifterrente</b></p> <p>Gem. § 58 Nr. 5 AO kann eine Stiftung, ohne Auswirkungen auf ihre Gemeinnützigkeit, einen Teil, jedoch höchstens ein Drittel ihres Einkommens dazu verwenden, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren.</p>	<p><b>b) Anpassung der Stifterrente an die gesellschaftlichen Verhältnisse</b></p> <p>Der Stifter sollte im Rahmen des § 58 Nr. 5 AO nicht nur „nächste Angehörige“ bedenken dürfen, sondern auch einen Partner, mit dem er in nichtehelicher Lebensgemeinschaft lebt oder einen gleichgeschlechtlichen Lebenspartner, mit dem er in eingetragener Lebenspartnerschaft lebt.</p>	<p><b>b) Anpassung der Stifterrente an die gesellschaftlichen Verhältnisse</b></p> <p>Nach der jetzigen gesetzlichen Situation kann ein Stifter seinen Lebenspartner mit dem er nicht verheiratet ist, nicht im Rahmen der Stifterrente bedenken, auch wenn er seit Jahren mit diesem in einer Bedarfsgemeinschaft lebt und gegenseitiges Einstehen in Not- und Wechselfällen des Lebens für beide selbstverständlich ist. Aus diesem Grund ist die Regelung über die Stifterrente an die neuen Formen der Lebensgemeinschaften und damit an die Verhältnisse einer modernen Gesellschaft anzupassen. Fiskalische Interessen werden durch die Änderung nicht berührt.</p>

## 6) Stärkung der Transparenz im Dritten Sektor

### **Vorbemerkung:**

Das Projekt „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“ hat Vorschläge zum Themenbereich „Transparenz“ erarbeitet. Diese bewegen sich im Spannungsfeld von staatlicher Regulierung, freiwilliger direkter Transparenz sowie unabhängig geprüfter Transparenz. Bei den Vorschlägen gemäß Buchstaben A bis C handelt es sich um ordnungspolitische Angebote, die der Dritte Sektor in der Erwartung unterbreitet, dass die staatlichen Stellen ihrerseits bereit sind, unter Würdigung der übrigen Empfehlungen des Projekts „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“ für verbesserte, angemessene Rahmenbedingungen des Dritten Sektors zu sorgen.

<b>Aktueller Stand</b>	<b>Rechtspolitischer Vorschlag</b>	<b>Begründung</b>
<p><b>a) Vereinsregister / Stiftungsverzeichnisse</b></p> <p>Eine zentrale Datenbank bzw. ein zentrales Register für Vereine und Stiftungen gibt es in Deutschland nicht. Wer sich für einen Verein interessiert und die gesuchte Information nicht bei ihm selbst findet, kann/muss Einsicht nehmen in die Akte des „e.V.“ beim Vereinsregister. Nur wenige Vereinsregister sind inzwischen digitalisiert und per Internet zugänglich. In der Regel ist ein physischer Besuch beim jeweiligen Amtsgericht erforderlich. Die dort vorhandenen Akten enthalten meist kaum mehr als die Namen der vertretungsberechtigten Personen sowie die Satzung. Finanz- und Jahresberichte müssen nicht beim Vereinsregister hinterlegt werden. – Anders ist das bei den Stiftungsbehörden der Länder: Hier müssen zwar Finanz- und Arbeitsbericht zeitnah eingereicht werden, nicht aber – wie die gesamte Akte der jeweiligen Stiftung nicht öffentlich zugänglich.</p>	<p><b>a) Datenbank des Dritten Sektors</b></p> <p>Gegenwärtig gibt es im gemeinnützigen Sektor Deutschlands Initiativen zur Schaffung einer zentralen Datenbank mit Grunddaten zu allen gemeinnützigen Organisationen. Wenn sich die wesentlichen Dachverbände des Dritten Sektors auf den Aufbau einer solchen Datenbank verständigen, sollte diese durch die Finanzbehörden dergestalt unterstützt werden, dass sie die Datenbank jeweils aktuell über die Namen, Adressen und Einzelheiten der Steuerbegünstigung aller gemeinnützigen Organisationen informieren. Die Vereins-, Handels- und Stiftungsregister sollten, soweit sie bereits im Internet öffentlich zugänglich sind, eine Verlinkung mit dieser zentralen Datenbank des Dritten Sektors unterstützen.</p>	<p><b>a) Datenbank des Dritten Sektors</b></p> <p>Eine allgemeine, umfassende Datenbank würde die „Sichtbarkeit“ des Dritten Sektors stark erhöhen und komfortable Recherchen nach bestimmten Vorgaben möglich machen. Die schnelle Verfügbarkeit von Informationen wir Gemeinnützigkeitsstatus, Finanzdaten, Adresse usw. würde nicht nur das Vertrauen der Öffentlichkeit in die gemeinnützigen Organisationen stärken, sondern auch die Vernetzung innerhalb des Sektors fördern.</p>

<p><b>2. Steuergeheimnis</b></p> <p>Es gibt in Deutschland keine Publizitätspflicht für die im Non-Profit-Sektor am meisten verbreiteten Rechtsformen, den Verein und die Stiftung. Finanzberichte müssen gemeinnützige Rechtskörper zwar regelmäßig den Finanzämtern übermitteln. Sie sind dort aber durch das Steuergeheimnis geschützt.</p>	<p><b>2. Transparenz durch freiwillige Selbstauskunft („direkte Transparenz“)</b></p> <p><u>1. Freiwillige Eigenangaben</u></p> <p>Die gemeinnützigen Organisationen sind aufgerufen, auf freiwilliger Basis Eigenangaben zu veröffentlichen und auch in einer möglicherweise entstehenden Datenbank des Dritten Sektors zu hinterlegen, insbesondere zu Projekten, Arbeitsschwerpunkten sowie Einnahmen, Ausgaben und Vermögen. Nur in wenigen Ausnahmefällen gibt es plausible Gründe, weshalb gemeinnützige Einrichtungen auf eine Veröffentlichung ihrer Finanzdaten verzichten sollten.</p> <p><u>2. Eigenangaben und öffentliche Zuwendungen</u></p> <p>Bund und Länder sollten prüfen, ob die öffentliche Vorlage der Jahresrechnungen als Vergabekriterium im Zuwendungsrecht geeignet erscheint.</p>	<p><b>2. Transparenz durch freiwillige Selbstauskunft („direkte Transparenz“)</b></p> <p>Zunehmend viele gemeinnützige Organisationen machen schon jetzt, d.h. ohne eine gesetzliche Publizitätspflicht, ihre wichtigsten Kenndaten und Leistungsberichte öffentlich. Aber viele andere zögern damit noch, vielleicht weil sie befürchten, dass beispielsweise die Veröffentlichung ihrer Rücklagen zu unsachgemäßen Schlussfolgerungen in der Öffentlichkeit führen könnte. Je mehr Organisationen sich an dieser freiwilligen Selbstauskunft beteiligen, umso eher werden sich die Befürchtungen einer falschen öffentlichen Rezeption der Informationen zerstreuen. Staatliche Stellen sollten diese Präferenz öffentlich zugänglicher Informationen zum Ausdruck bringen, indem sie zumindest von den Organisationen, die durch den Erhalt öffentlicher Fördergelder in besonderem Maße von der öffentlichen Hand unterstützt werden, eine entsprechende Offenlegung erwarten.</p>
--	---	--

<p><b>3. Keine Standards für Rechnungslegung</b></p> <p>Das Handelsgesetzbuch (HGB), das im gewerblichen Sektor größenabhängige Mindeststandards für die Rechnungslegung festlegt, gilt nicht für die weitaus meisten gemeinnützigen Organisationen, weil deren Rechtsformen (Vereine und Stiftungen) nicht vom HGB erfasst werden. Nur die Gemeinnützigen, die ihre Jahresabschlüsse auf freiwilliger Basis durch Wirtschaftsprüfer prüfen lassen, unterliegen dabei indirekt den vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. für diese Berufsgruppe festgelegten Standards. Angesichts der weitgehend fehlenden Vorgaben zur Rechnungslegung finden sich derzeit in der Praxis die unterschiedlichsten Formen des Jahresabschlusses, was die Transparenz des gemeinnützigen Sektors erheblich einschränkt.</p>	<p><b>3. Transparenz der Rechnungslegung</b></p> <p>Die gemeinnützigen Organisationen sind aufgerufen, sich im Interesse einer verbesserten Aussagekraft ihrer veröffentlichten Finanzberichte – unter anderem im Kontakt mit dem Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. – auf Grundsätze zur Rechnungslegung gemeinnütziger Organisationen zu verständigen. Diese müssten in angemessener Weise die unterschiedliche Komplexität und Verwaltungskapazität kleiner, mittlerer und großer Organisationen berücksichtigen. So könnte etwa § 63 Abs. 3 S. 2 ff. AO dergestalt neu gefasst werden, dass ab einer bestimmten jährlichen Einnahmehöhe die Körperschaft einen Jahresabschluss aufzustellen hat, der aus einer Vermögensübersicht, einer Erfolgsrechnung und einer Mittelverwendungsrechnung besteht. Für die Erfolgsrechnung könnte das Vier-Sparten-Schema maßgeblich sein (ideeller Tätigkeitsbereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb). Die Mittelverwendungsrechnung wäre aus den Werten der Vermögensübersicht abzuleiten.</p>	<p><b>3. Transparenz der Rechnungslegung</b></p> <p>Die existierenden Rechnungslegungsstandards des Instituts der Wirtschaftsprüfer für gemeinnützige und insbesondere für Spendensammelnde Organisationen sind im Sinne einer möglichst aussagekräftigen Information der allgemeinen Öffentlichkeit verbesserungsbedürftig. Da sie auf der anderen Seite aber eine gute Grundlage für erweiterte Standards bieten, die auch von (vorwiegend kleineren) Organisationen angewendet werden könnten, die sich keiner Prüfung durch Wirtschaftsprüfer unterziehen, sollten die Gemeinnützigen und ihre Dachverbände in Zusammenarbeit mit dem IdW entsprechend erweiterte Rechnungslegungsstandards entwickeln.</p>
---	---	---

<p><b>4. Geteilte Zuständigkeit für Verbraucherschutz</b></p> <p>In Deutschland hat sich für den gemeinnützigen Sektor ein kombiniertes System staatlichen Kontrollmechanismen einerseits und von privatrechtlichen Elementen des Verbraucherschutzes andererseits entwickelt. Während die Zuständigkeit für den Kernbereich des Verbraucherschutzes und dessen staatliche Förderung mit entsprechenden Ressortzuschnitten auf Landesebene und dem Bundesverbraucherschutzministerium auf Bundesebene klar geregelt ist, fehlt eine solche eindeutige Zuordnung beim Spenderschutz als Teilbereich des Verbraucherschutzes. Das Deutsche Zentralinstitut für soziale Fragen als wichtigste staatlich geförderte Einrichtung des Spenderschutzes, erhält die für seine Spenderberatung nötige Bundesförderung derzeit von drei verschiedenen Bundesministerien, dem BMFSFJ, dem BMZ und dem BMU, und zwar jeweils in Bezug auf die dem jeweiligen Ressortzuschnitt entsprechenden Teilbereiche des Non-Profit-Sektors.</p>	<p><b>4. Geprüfte Transparenz</b></p> <p>Staatliche Kontrollen und direkte Transparenz durch Selbstauskünfte sind notwendige, aber noch nicht hinreichende Bedingungen für das Vertrauen der Öffentlichkeit in gemeinnützige Organisationen. Als weitere Ergänzung hat sich in Deutschland und vielen anderen Staaten mit hoch entwickeltem Dritten Sektor die geprüfte Transparenz im Sinne eines unabhängigen Verbraucherschutzes bewährt. Für unabhängige Angebote geprüfter Transparenz sollte die Bundesregierung eine nachhaltige Förderpolitik „aus einem Guss“ entwickeln. So sollte die bisher auf mehrere Ministerien aufgeteilte Bundesförderung des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen in ausreichender Höhe einem einzigen Ministerium zugeordnet werden. Die Stiftung Warentest sollte angeregt werden, sich ergänzend zu den bereits bestehenden Angeboten anderer Verbraucherschutzstellen stärker mit der Transparenz des Dritten Sektors zu befassen. Auch sollten durch direkte staatliche Kontrollen oder die Förderung von Prüfungen durch unabhängige Dritte Fälle von Tatbestandserschleichung konsequent aufgedeckt und sanktioniert werden.</p>	<p><b>4. Geprüfte Transparenz</b></p> <p>Die Kombination von staatlichen Kontrollen einerseits (Finanzämter, Stiftungsaufsichten) und privaten Verbraucherschutzangeboten andererseits (Verbraucherzentralen, Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen) hat sich grundsätzlich bewährt, wie auch die Bundesregierung in den vergangenen Jahren, z.B. in Erklärungen vor dem Deutschen Bundestag, wiederholt bestätigt hat. Die Aufsplittung der Bundesförderung zu Gunsten des Deutschen Zentralinstituts für soziale Fragen auf derzeit drei und bald möglicherweise vier oder fünf Bundesressorts ist unnötig verwaltungsaufwändig und setzt das DZI zudem der ständigen Gefahr einer Erosion von Teilförderungen aus. Mit einer nachhaltigen Förderpolitik aus einem Guss könnte die Bundesregierung den Stellenwert und die Funktionskraft des unabhängigen Spenderschutzes in Deutschland deutlich erhöhen. Dies könnte dadurch flankiert werden, dass sich die ebenfalls vom Bund geförderte Stiftung Warentest, zu einer stärkeren partiellen Zusammenarbeit mit den jetzt schon im gemeinnützigen Bereich tätigen Verbraucherschutzstellen bereit findet.</p>
---	---	---

## 7) Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, Europarecht, Umsatz-/Gewerbsteuer

### Ausgangspunkt:

Nach dem Verständnis der Arbeitsgruppe handelt es sich beim Rechtsinstitut der „Gemeinnützigkeit“ um eine ordnungspolitische Größe der Zivilgesellschaft, die über die rein steuerliche Beschreibung eines Sachverhalts hinausreicht. Das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht ist Ausdruck kultureller Identität im europäischen Kontext. Der kulturelle Wert gemeinnütziger Aufgabenerfüllung in der Gesellschaft der Bundesrepublik Deutschland und damit auch im Mitgliedstaat Deutschland der Europäischen Union drückt sich auch in der derzeitigen Unterteilung der gemeinnützigen Aufgabenerfüllung in einen ideellen Teil, in den Teil des Zweckbetriebs und in den des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes aus. Vorbehaltlich der noch zu führenden Diskussion legen wir dieses Grundverständnis den nachfolgenden Überlegungen zugrunde.

<b>I. Regelungen zum Zweckbetrieb §§ 65-68 AO</b>		
<b>Aktueller Stand</b>	<b>Rechtspolitischer Vorschlag</b>	<b>Begründung</b>
<p><b>a) Bedeutungsverlust von § 65 AO</b></p> <p>Der § 65 AO verliert in der Praxis nach und nach an Bedeutung, da der Zweckbetrieb einer gemeinnützigen Körperschaft immer mehr einer kommerziellen Konkurrenz gegenüber steht. Bisher zweifelsfrei als Zweckbetrieb behandelte Tätigkeiten verlieren diese Zuordnung, da der BFH und die FinVerw. den kodifizierten Gesetzestext in der Weise auslegen, dass bereits potentieller/theoretischer Wettbewerb zu einer Versagung der Zweckbetriebseigenschaft führt.</p>	<p><b>a) Stärkung des § 65 AO</b></p> <p><b><u>§ 65 Nr. 3 AO (neu):</u></b></p> <p><i>3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt.</i></p> <p><i>Streichung des letzten Teilsatzes von § 65 Nr. 3 AO.</i></p> <p><i>Streichung der Sätze 2 und 3 von zu § 65 Nr. 4 AEAO.</i></p>	<p>Die Frage der kommerziellen Konkurrenz stellt sich heute bei fast allen Tätigkeiten gemeinnütziger Körperschaften. I. d. R. erfolgt die Prüfung der Zweckbetriebseigenschaften im Rahmen von Betriebsprüfungen erst viele Jahre später. Die gemeinnützigen Körperschaften leben hier in einem permanenten finanziellen, zum Teil die Existenz bedrohenden Risiko.</p> <p>Die Betriebsprüfung des FA sollte sich nicht in erster Linie mit der Prüfung des Wettbewerbes auseinandersetzen, sondern die satzungsgemäße Verwendung der erwirtschafteten Erträge im Sinne §§ 55-57 AO in Verbindung mit § 63 Abs. 1 AO im Vordergrund sehen.</p>

<p><b>b) Bei legaldefinierten Zweckbetrieben im § 68 Nr. 2 b AO werden nur handwerkliche Tätigkeiten als begünstigt erwähnt.</b></p>	<p><b>b) Begünstigung von Dienstleistungen in § 68 Nr. 2b AO</b></p> <p><b>§ 68 Nr. 2b (neu)</b></p> <p><i>2b) handwerkliche Tätigkeiten und Dienstleistungen, die für die Selbstversorgung von Körperschaften erforderlich sind, wenn die Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 40 vom Hundert der gesamten und sonstigen Leistungen des Betriebs- einschließlich der an die Körperschaft selbst bewirkten – nicht übersteigen.</i></p>	<p><b>b) Begünstigung von Dienstleistungen in § 68 Nr. 2b AO</b></p> <p>Gemeinnützige Organisationen sollten auch im Dienstleistungsbereich leichter kooperieren können, in dem Leistungen anderer Träger steuerunschädlich eingebracht werden können.</p> <p>Der Prozentwert sollte von 20 % auf mindestens 40 % angehoben werden.</p>
<p><b>c) Personalgestellung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</b></p> <p>Die FinVerw. interpretiert die Gestellung von Personal einer gemeinnützigen Körperschaft an eine andere gemeinnützige Körperschaft als umsatzsteuerpflichtiger wGB, da sie ausgehend vom Vertragsverhältnis von einer Art „Arbeitnehmerüberlassung“ a usgeht.</p>	<p><b>c) steuerlich unschädliche Personalgestellung</b></p> <p><b>§ 68 Nr. 10 AO (neu):</b></p> <p><i>Einrichtungen, die einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft Personal zur Verfügung stellt oder Sachmittel zur Nutzung überlässt.</i></p>	<p><b>c) steuerlich unschädliche Personalgestellung</b></p> <p>Bei der Personalgestellung zwischen gemeinnützigen Organisationen untereinander und zwischen gemeinnützigen Organisationen mit der öffentlichen Hand bei der steuerrechtlichen Bewertung allein auf die steuerbegünstigte Zweckverwirklichung ankommen. Kooperationen unter gemeinnützigen Einrichtungen würden erleichtert und es erfolgt eine Gleichstellung mit der öffentlichen Hand.</p>

Aktueller Stand	Rechtspolitischer Vorschlag	Begründung
<b>II. Anpassung des Umsatzsteuerrechts an das EU-Recht und an sozialpolitische Entwicklungen</b>		
<p>1. § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG setzt für die Steuerbefreiung des gemeinnützigen Rechtsträgers voraus, dass der gemeinnützige Dienstleister unter dem Preisniveau des gewerblichen Konkurrenten liegt (sog. „Entgeltklausel“).</p> <p>§ 4 Nr. 18 Buchst. c UStG lautet:</p> <p>„die Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der freien Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind, wenn... c) die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben.“</p> <p>Diese Forderung ist mit dem derzeitigen Finanzierungssystem in der Wohlfahrtspflege und seinen Rahmenbedingungen nicht in Einklang zu bringen und widerspricht zudem Vorgaben der 6. Umsatzsteuerrichtlinie der EG. Hinzu kommt die diskriminierende Wirkung dieser Bestimmung. Da soziale Dienstleistungen von öffentlicher Seite zunehmend mit einheitlichen Entgelten abgegolten werden, die für privat-gewerbliche Anbieter</p>	<p>1. § 4 Nr. 18 Buchst. c des Umsatzsteuergesetzes wird entsprechend Art. 13 Abschn. A Abs. 2 Buchst. a 3. Spiegelstrich der 6. Umsatzsteuerrichtlinie der EG angepasst.</p>	<p>1. § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG steht im Widerspruch zur 6. Umsatzsteuerrichtlinie der EG. Die nationale Regelung des § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG ist enger gefasst als die einschlägige Bestimmung des Art. 13 Abschn. A Abs. 1 i.V.m. Abs. 2 Buchst. a der 6. Umsatzsteuerrichtlinie mit ihren Fallgruppen.</p> <p>Vorfindlich sind in der Richtlinie Steuerbefreiungstatbestände bezüglich der benannten Tätigkeitsfelder. Im Kontext der freien Wohlfahrtspflege sind zu nennen:</p> <p><u>b)</u> Krankenhausbehandlung, ärztliche Heilbehandlung  <u>f)</u> Verbandsleistungen sowie mitgliedschaftliche Leistungen unter Buchst. <u>l)</u> sowie eigene Unterstützung von Einrichtungen, etwa Fundraising Buchst. o)  <u>h)</u> eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen,  <u>i)</u> die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, der Schul- oder Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung,  <u>n)</u> kulturelle Dienstleistungen, etwa dem Akadembereich zuordenbar,  <u>p)</u> Kranken- und Rettungsdiensttransporte. Generalklauselartig sind es die „mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen“ durch Einrichtungen mit anerkanntem sozialem Charakter nach Buchst. <u>g)</u> (relevant unter anderem für Betreuungsvereine, aber auch z.B. für sonstige Jugendhilfemaßnahmen).</p>

genauso gelten wie für Anbieter aus dem Kreis der Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege, läuft die derzeitige Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG weitgehend leer.

In Verbindung mit den im Text unterstrichenen Buchstaben bzw. Tätigkeiten steht nun ein nationales Beschränkungsrecht der Steuerbefreiung gemäß Abs. 2 Buchst. a des Abschn. A der Sechsten Umsatzsteuerrichtlinie. Unter dem dritten Spiegelstrich dieser Bestimmung wird eine Einschränkungsklausel aufgeführt, die mit § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG vergleichbar ist, aber nur bezüglich „nicht genehmigter Preise“:

„Es müssen Preise angewendet werden, die von den zuständigen Behörden genehmigt sind oder solche, die die genehmigten Preise nicht übersteigen; lediglich bei Tätigkeiten, für die eine Preisgenehmigung nicht vorgesehen ist, müssen Preise angewendet werden, die unter den Preisen liegen, die von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen für entsprechende Tätigkeiten gefordert werden.“

In § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG ist Voraussetzung der Steuerbefreiung, dass der gemeinnützige Dienstleister unter dem Preisniveau des gewerblichen Konkurrenten liegt. Diese Anforderung wird ohne Einschränkung gestellt. In der Unbegrenztheit der Einschränkungsklausel nach Buchst. c liegt ein Widerspruch zur Ausgestaltung des Abs. 2 a) 3. Spiegelstrich des Art. 13 Abschn. A der Sechsten Umsatzsteuerrichtlinie. Aufgrund dieses Widerspruchs zu supranationalem Recht muss § 4 Nr. 18 Buchst. c UStG entsprechend den europäischen Vorschriften der 6. Umsatzsteuerrichtlinie, Art. 13 Abschn. A gesetzgeberisch angepasst werden.

<p>2. Es gilt der Grundsatz: Wird eine Leistung gegen Geld erbracht, löst dies die Umsatzsteuerpflicht aus. Anders verhält es sich bislang bei normierten Ausnahmefallgruppen. Bei diesen Ausnahmetatbeständen nach § 4 UStG handelt es sich um eine bunt zusammengewürfelte Ansammlung unterschiedlichster Fallgruppen, die in der täglichen Sachbearbeitung wortlautnah „abgehakt“ werden. Nicht explizit genannte Leistungsangebote unterfallen im Ergebnis der Umsatzsteuer. Dies wirkt sich nachteilig, insbesondere bei neuen konzeptionellen Entwicklungen, beispielsweise bei ambulanten Dienstformen in der Behindertenhilfe und Jugendhilfe, aus.</p>	<p>2. Die Ausnahmetatbestände des § 4 des Umsatzsteuergesetzes werden dahingehend ergänzt, dass sie neuen Entwicklungen im Bereich des gesamten Dritten Sektors Rechnung tragen.</p> <p>So sind beispielsweise die Leistungen der ambulant betreuten Jugendhilfe und Behindertenhilfe in die Befreiungstatbestände mit aufzunehmen. Notwendig sind auch Ausnahmen für Infrastruktureinrichtungen im Bereich der Förderung des bürgerschaftlichen Engagements (Freiwilligenagenturen und -zentren, Seniorenbüros, Selbsthilfekontaktstellen, Netzwerke und vergleichbare Einrichtungen).</p>	<p>2. Die Ausnahmetatbestände bedürfen einer Anpassung an neue Entwicklungen im Bereich des gesamten Dritten Sektors. So ist etwa dem im sozialen Bereich anerkannten Grundsatz „ambulant vor stationär“ auch im Steuerrecht Rechnung zu tragen.</p> <p>Ein weiteres Feld für eine Anpassung der Ausnahmetatbestände könnte neben den konkret genannten Beispielen der Bereich der Wohnungslosenhilfe sein.</p>
---	---	---

### III. Bürokratieabbau

<p>1. § 64 Abs. 5 AO ermöglicht es, dass Überschüsse aus der Verwertung unentgeltlich erworbenen Altmaterials außerhalb einer ständig dafür vorgehaltenen Verkaufsstelle, die der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen, in Höhe des branchenüblichen Reingewinns geschätzt werden können</p>	<p>1. Dem § 64 Absatz 5 der Abgabenordnung wird folgender Satz 2 angehängt:</p> <p>„Dies gilt auch, wenn Altkleidersammlungen mittels Containern durchgeführt oder Weihnachts-, Wohltätigkeits- und Pfennigbasare, die keine Dauereinrichtungen sind, veranstaltet werden.“<sup>ii</sup></p>	<p>1. § 64 Abs. 5 AO eröffnet durch die Möglichkeit der Reingewinn-schätzung eine erhebliche Verfahrensvereinfachung.<sup>ii</sup> Dieser Effekt sollte auch bei anderen wirtschaftlichen Tätigkeiten genutzt werden.</p>
<p>2. Gemeinnützige Körperschaften, bei denen die Besteuerungsgrenze von 30.678 € überschritten wird, müssen eine Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuererklärung abgeben, auch wenn ihr Einkommen den Freibetrag von 3.835 € pro Jahr gemäß § 24 KStG bzw. § 11 Abs. 1</p>	<p>2. Dem § 31 Körperschaftsteuergesetz wird folgender Absatz 3 angefügt:</p> <p>„(3) Ergibt sich aus dem Nachweis der tatsächlichen Geschäftsführung einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Körperschaft (§ 63 Abs. 3 AO) bei</p>	<p>2. Aus Gründen der Entbürokratisierung ist der Verzicht auf die Abgabe einer Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuererklärung bei Geringfügigkeit sinnvoll, wenn aus dem Nachweis der tatsächlichen Geschäftsführung einer</p>

<p>Nr. 2 GewStG nicht erreicht.</p>	<p>summarischer Prüfung zweifelsfrei, dass das Einkommen der Körperschaft den ihr zustehenden Freibetrag gemäß § 24 nicht erreicht, so ist die Körperschaft von der Pflicht zur Abgabe einer Körperschaftsteuererklärung befreit. Das Finanzamt kann die Glaubhaftmachung verlangen.<sup>„iii</sup></p> <p>Eine parallele Regelung ist in § 14a GewStG aufzunehmen.</p>	<p>gemeinnützigen Körperschaft ohne Weiteres ersichtlich wird, dass ihr Einkommen den Freibetrag von 3.835 € pro Jahr nicht erreicht. Dies ist auch gesetzlich klarzustellen.</p> <p>Als Nachweis der tatsächlichen Geschäftsführung genügt in aller Regel die Vorlage des veröffentlichten Rechenschaftsberichts, damit bei der Umsetzung keine zusätzliche Bürokratie entsteht.<sup>iv</sup></p>
<p>3. Für eine „Selbständigkeit“ – dem in §§ 14 und 64 AO verwendeten Tatbestandsmerkmal des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes – setzt die herrschende Meinung voraus, dass sich die einzelnen Tätigkeiten „voneinander unterscheiden“. <sup>v</sup> Eine mangelnde Trennbarkeit nimmt die Rechtsprechung etwa an, wenn Jugendherbergen Leistungen alleinreisende Erwachsene „zu den gleichen tatsächlichen Bedingungen“ ausführt wie die übrigen Leistungen <sup>vi</sup> oder wenn ein Sportverein seine Tennishalle an Mitglieder wie Nichtmitglieder zu denselben Bedingungen vermietet. <sup>vii</sup> Bei der Vermietung von Tennishallenplätzen eines gemeinnützigen Sportvereins an Mitglieder und Nichtmitglieder soll ein einheitlicher Betrieb anzunehmen sein, wenn beide Benutzergruppen zu denselben Bedingungen mieten können. Allerdings soll sich aus dem in § 65 Nr.</p>	<p>3. Das aus § 14 AO abgeleitete Tatbestandsmerkmal der „Selbständigkeit“ des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs soll entfallen.</p>	<p>3. Durch den derzeitigen Anknüpfungspunkt wird eine zu vordergründige Faktizität der Leistungserbringung zum Maßstab erhoben. Die Steuerfolgen können nicht davon abhängen, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die Auftragsforschung thematisch, organisatorisch und forschungstechnisch mit der Forschungstätigkeit des ideellen Bereichs zusammenhängen. Die Rechtsanwendung läuft Gefahr, entweder die Steuervergünstigung ungebührlich einzuschränken oder aber wettbewerbsrelevantes Wirtschaften am Markt nicht zu besteuern. Dies führt generell zur Verfälschung des Zwecks der Rechtsinstitute „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ und „Zweckbetrieb“. <sup>ix</sup></p>

<p>1. AO ergebenden Gedanken, dass ein Zweckbetrieb nur „seiner Gesamtrichtung“ nach den steuerbegünstigten Zwecken dienen muss, ergeben, dass eine an sich begünstigungsschädliche Betätigung nur anzunehmen ist, wenn sie „nicht von untergeordneter Bedeutung“ ist: Aktivitäten außerhalb des Satzungszwecks sind hiernach von untergeordneter Bedeutung, wenn sie unterhalb der Grenze liegen, bis zu der allgemein eine wirtschaftlich unbedeutende Betätigung oder anderweitige Nutzung angenommen wird. Sind Auftragsforschung und Eigenforschung eines Projektträgers „nach Satzung und tatsächlicher Übung so sehr miteinander verwoben, dass beide nicht voneinander abgrenzbar sind und die Ausübung der einen Tätigkeit nicht ohne die andere möglich ist“, soll nach Auffassung des Bundesfinanzhofs „ein einheitliches Unternehmen“ vorliegen.<sup>viii</sup></p>		
---	--	--

**IV. Ermöglichung betriebswirtschaftlich sinnvoller Organisationsstrukturen**

<p>1. Nach ständiger Praxis der Finanzverwaltung stellt diese – u. a. im Anwendungserlass zur Abgabenordnung – bei der Feststellung der Gemeinnützigkeit auf das ideelle Gepräge der Einrichtungen und hier auf die Gewichtung zwischen steuerbegünstigter und wirtschaftlicher Tätigkeit ab.<sup>x</sup></p> <p>Gesellschaftsrechtlich wird im Rahmen der Holding häufig eine Serviceeinheit für</p>	<p>1. Teileinrichtungen im Rahmen von Holdingstrukturen, in die Serviceleistungen ausgegliedert sind, die ausschließlich den in der Holding zusammengefassten steuerbegünstigten Körperschaften zugute kommen, sind in entsprechender Ergänzung von § 57 Absatz 2 der Abgabenordnung als gemeinnützig anzuerkennen.<sup>xi</sup></p>	<p>1. Durch diese Änderung der Abgabenordnung werden betriebswirtschaftlich und haftungsrechtlich sinnvolle Holdinggestaltungen im gemeinnützigen Sektor ermöglicht bzw. erleichtert.</p> <p>Alternativ ist eine Anerkennung auch möglich, indem entsprechend § 58 Nr. 1 der Abgabenordnung</p>
---	--	---

<p>alle Tochtergesellschaften vorgehalten, die über Geschäftsbesorgungsverträge Verwaltungsaufgaben für diese übernimmt. Wo diese Übernahme das Gepräge der Einrichtungen bestimmt, kann die Gemeinnützigkeit gefährdet werden.</p>		<p>solche Körperschaften, die nur als Hilfsperson für andere steuerbegünstigte Körperschaften tätig sind, durch eine gesetzliche Fiktion einer selbst gemeinnützigen Körperschaft gleichgestellt werden.<sup>xii</sup></p>
<p>2. Zur Schaffung zukunfts-fähiger Organisationsstruk-turen ist es sinnvoll, wenn sich mehrere gemeinnützige Körperschaften zusammen-schließen. Gehen Grundstücke aus dem Vermögen einer übertragenden Körperschaft auf eine neue Körperschaft über, ist jedoch grundsätzlich Grunderwerbsteuer zu entrichten. Daraus resultieren Hemmnisse für entsprechende Zusammenschlüsse: Zum einen können Zusammenschlüsse hieran gänzlich scheitern. Zum anderen müssen ggf. mit einem hohen bürokratischen Aufwand verbundene "Umwege" gegangen werden.</p>	<p>2. Dem § 4 Grunderwerbsteuergesetz wird folgende Nummer 10 angefügt:  „10. der Übergang eines Grundstücks von einer gemeinnützigen Körperschaft auf eine andere gemeinnützige Körperschaft aufgrund einer Verschmelzung, Umwandlung oder Übertragung, soweit dieses nicht überwiegend einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dient.“</p>	<p>2. Durch die Änderung werden die derzeit bestehenden Hemmnisse beseitigt und sinnvolle Zusammenschlüsse erleichtert.<sup>xiii</sup></p>
<p>3. § 57 Abs. 2 AO fingiert bei sogenannten Dach- oder Spitzenverbänden, die ihre gemeinnützigen Mitgliedskörperschaften fördern oder betreuen, die Unmittelbarkeit der Förderung. Laut Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 57 Nr. 3 ist hierfür Voraussetzung, dass jede der Mitgliedskörperschaften des Dach- oder Spitzenverbandes sämtliche Voraussetzungen für die Steuer-</p>	<p>3. Dem § 57 der Abgabenordnung wird folgender Absatz 3 angehängt:  „Verfolgt eine Körperschaft selbst unmittelbar gemeinnützige Zwecke, so ist bei ihr die Mitgliedschaft auch nicht steuerbegünstigter Organisationen unschädlich, wenn zu deren Förderung nur deren eigene Beitragsleistungen verwendet werden.“</p>	<p>3. Die Änderung dient der Klarstellung, dass die „Rat- und Tatklausel“ in AEAO Zu § 57 Nr. 3 Satz 4 sich gegen eine Mittelfehlverwendung richtet, nicht aber gegen die Begründung normaler Mitgliedschaftsrechte und -pflichten.</p>

<p>begünstigung erfüllt. Verfolgt der Dach- oder Spitzenverband selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, ist die bloße Mitgliedschaft einer nicht steuerbegünstigten Mitglieds Körperschaft für die Steuerbegünstigung unschädlich. Der Dach- oder Spitzenverband darf diese aber nicht mit Rat und Tat fördern, z. B. durch Zuweisung von Mitteln oder Rechtsberatung (AEAO Zu § 57 Nr. 3 Satz 4).</p> <p>Dies hat zur Folge, dass der Dach- oder Spitzenverband seine Vergünstigung verliert, wenn er auch die Mitglieds Körperschaften fördert, die nicht steuerbegünstigt sind, weil er dann nicht mehr selbstlos und ausschließlich gemeinnützig tätig ist.<sup>xiv</sup> Um die Vergünstigung nicht zu gefährden, muss den nicht steuerbegünstigten Mitglieds Körperschaften damit die Förderung im Rahmen normaler Mitgliedschaftsrechte verwehrt bleiben, selbst wenn für die Förderung ausschließlich deren eigene Beitragsleistungen verwendet werden.</p>		
--	--	--

- 
- <sup>i</sup> Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der Vereinsbesteuerung und zur Förderung des Ehrenamts des Landes Baden-Württemberg vom 12.05.1999, Bundesrats-Drucksache 305/99, S. 7; Igl, Rechtliche Rahmenbedingungen bürgerschaftlichen Engagements, 2002, S. 238
- <sup>ii</sup> Bericht der Enquete-Kommission „Zukunft des Bürgerschaftlichen Engagements“, Bundestags-Drucksache 14/8900, S. 302.
- <sup>iii</sup> Igl, Rechtliche Rahmenbedingungen bürgerschaftlichen Engagements, 2002, S. 240.
- <sup>iv</sup> Vgl. Bericht der Enquete-Kommission „Zukunft des Bürgerschaftlichen Engagements“, Bundestags-Drucksache 14/8900, S. 302

- 
- v BFH v. 13.3.1991 - I R 117/88, BStBl. II 1991, 645, unter 2.; v. 2.3.1990 - III R 89/87, BStBl. II 1990, 1012.
- vi BFH v. 18.1.1995, V R 139-142/92, BStBl. II 1995, 446: Sofern die Beherbergung alleinreisende Erwachsener durch Jugendherbergen „nach den tatsächlichen Umständen ihrer Ausführung von den übrigen Leistungen unterschieden“ werden können, liegt - neben dem Zweckbetrieb - ein selbständiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor.
- vii Fischer, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, FGO, § 65 Rz. 37 m. w. N. der Rechtsprechung.
- viii Urteil v. 30.11.1995 - V R 29/91, BStBl. II 1997.
- ix Siehe die ausführliche Kritik bei Hüttemann, Wirtschaftliche Betätigung und steuerliche Gemeinnützigkeit, 1991, S. 134 ff.; Fischer, in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, FGO, § 14 AO Tz. 75 ff.
- x Zum Standpunkt der Finanzverwaltung in Baden-Württemberg s. Märkle, Der Verein im Zivil- und Steuerrecht, 10. Aufl., S. 171 f.: Betragen die steuerbegünstigten Einnahmen mehr als 10 v. H. der Einnahmen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ist die Anerkennung der Gemeinnützigkeit möglich, wenn der Förderverein glaubhaft macht, „dass die steuerbegünstigten Tätigkeiten die wirtschaftliche Betätigung zeitlich bei weitem überwiegen und dem Förderverein das Gepräge geben“; für die Anwendung dieser 10 v.H.-Grenze kann ein mehrjähriger Zeitraum – längstens 3 Jahre – zugrunde gelegt werden.
- xi Vgl. Hüttemann, Der neue Anwendungserlass zum Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2002, S. 1337 (1343).
- xii Vgl. Hüttemann, Der neue Anwendungserlass zum Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2002, S. 1337 (1343).
- xiii Vgl. hierzu § 4 Nr. 9 Grunderwerbsteuergesetz, dessen Ausnahmeregelung laut Begründung (BT-Drs. 15/5668, S. 16 f.) dazu dient, Ergebnisse zu vermeiden, die den wirtschaftlichen Bedürfnissen der Beteiligten widersprechen und zu einer Verteuerung der Projekte führen könnten; vgl. auch den Gesetzesantrag des Landes Hessen (BR-Drs. 104/05) für eine Befreiung von Grundstücksübertragungen im Rahmen von konzerninternen Umstrukturierungen von der Grunderwerbsteuer, da die Grunderwerbsteuerpflicht in diesen Fällen betriebswirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen behindert; ebenso Gesetzentwurf der Bundesregierung, BT-Drs. 14/6882.
- xiv Tipke, in: Tipke / Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Köln, Loseblattsammlung, Stand April 2005, § 57 Tz. 3.

## 9) Steuerliches Spendenrecht

Aktueller Stand	Rechtspolitischer Vorschlag	Begründung
<p><b>a) Komplizierte, differenzierte Zuwendungsbescheinigungen</b></p> <p>Seit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen am 1.7.2000 ist die Verwendung von Zuwendungsbestätigungen nach amtlich verbindlichem Muster vorgeschrieben, Gem. § 50 Abs. 1 EStDV ist ihre Verwendung Voraussetzung für den Spendenabzug. In einem Schreiben vom 2.6.2000 hat das BMF IV C 5 – S 2223 – 568/00 umfassend zur Verwendung der amtlich vorgeschriebenen Vordruckmuster Stellung genommen. Danach sind Abweichungen nur in Bezug auf optische Hervorhebungen zulässig. Die Wortwahl und die Reihenfolge der in den amtlichen Vordrucken vorgeschriebenen Textpassagen sind zu übernehmen. Das führt dazu, dass die Finanzbehörden bei kleinsten Abweichungen die Zuwendung des Spenders nicht als Spende anerkennen müssen (z.B. bei ergänzenden Danksagungen!) Zudem gibt es eine Vielzahl von unterschiedlichen Mustern (getrennt nach Sach- und Geldzuweisungen und nach unterschiedlichen Empfängerkörperschaften. Schwierigkeiten beim Ausfüllen treten insbesondere durch die unterschiedlichen Abzugsgrenzen bei unterschiedlichen Spenden auf, insbesondere bei Körperschaften, die mehrere Zwecke verfolgen.</p>	<p><b>a) Vereinfachung der Zuwendungsbescheinigungen</b></p> <p>Für Zuwendungsbestätigungen wird lediglich der Mindestinhalt vorgeschrieben (Name, Anschrift, satzungsmäßige Zwecke, Betrag und Tag der Zuwendung, Bezugnahme auf Rechtsgrundlage [Freistellungsbescheid], Datum, Unterschrift). Zuwendungen bis zu 100 € werden im vereinfachten Nachweis geltend gemacht. Die Pflicht zum Abdruck der Spendenhaftungsklausel wird aufgehoben. Darüber hinaus sind die Organisationen bei der Gestaltung hinsichtlich Inhalt und Form frei.</p>	<p><b>a) Vereinfachung der Zuwendungsbescheinigungen</b></p> <p>Das Erarbeiten und Ausfüllen der gesetzlich vorgeschriebenen Formulare und die Auswahl zwischen den verschiedenen Alternativen verursacht t für ehrenamtliche Kassenwarte oder Schatzmeister von Vereinen und Stiftungen einen außergewöhnlichen Aufwand.</p>

<p><b>b) Tsunami Erlass – BMF-Schreiben vom 14.1.2005 – IV C 4 – S 2223 – 48/05 – siehe auch Schreiben vom 6.9.2005 (IV C 4 – S 2223 – 175/05) und vom 19.9.2005 (IV C4 – S2223 – 181/05)</b></p> <p>Ruft eine gemeinnützige Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine mildtätigen Zwecke verfolgt (Sportverein, Bildungsverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), zu Spenden zur Hilfe für die Opfer des Seebebens auf, gilt Folgendes: Es ist unschädlich für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine mildtätigen Zwecke fördert oder regional gebunden ist, wenn sie Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion für die Hilfe für Opfer des Seebebens erhalten hat, ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung für den angestrebten Zweck verwendet. Hierzu reicht es aus, wenn die Spende entweder an eine gemeinnützige Körperschaft, die mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. an eine inländische öffentliche Dienststelle weitergeleitet werden.</p>	<p><b>b) Tsunami Erlass – BMF-Schreiben vom 14.1.2005 – IV C 4 – S 2223 – 48/05 –</b></p> <p>Das Handeln der Exekutive erfolgt ohne gesetzliche Ermächtigungsgrundlage. Statt dieses Handeln durch eine Gesetzesänderung zu legitimieren, schlägt die Projektgruppe vor, die Exekutive aufzufordern, zukünftig derartige Erlasse zu unterlassen und die Öffentlichkeit ausreichend darüber zu unterrichten, dass nur die durch ihre Satzung ermächtigten Organisationen zum Spendenempfang berechtigt sind. Nur auf diese Weise ist eine kompetente Verwendung der Spendengelder sicher zu stellen.</p>	<p><b>b) Tsunami Erlass – BMF-Schreiben vom 14.1.2005 – IV C 4 – S 2223 – 48/05 –</b></p> <p>Die Projektgruppe war sich einig, dass das BMF in bester Absicht gehandelt hat mit dem Ziel, eine unbürokratische Hilfestellung zur schnelleren und breiteren Abwicklung von Spendenaktionen zu geben. Angesichts des rechtsstaatlich unverzichtbaren steuerrechtlichen Legalitätsprinzips und der hohen Bedeutung des Grundsatzes der formellen Satzungsmaßigkeit im Gemeinnützigkeitsrecht bleibt angesichts der Erwartung ähnlicher Anlässe in Zukunft nur die Alternative, die Ausnahme gesetzlich zu regeln oder künftig nach geltendem Recht zu verfahren. Da die Entgegennahme von Spenden sachliche Kompetenz erfordert, spricht sich die Projektgruppe entschieden für das Festhalten am geltenden Recht aus. Das bedeutet, dass künftig nicht mehr, wie im Tsunami Erlass zugelassen, verfahren werden darf.</p>
---	---	---

---

## Schlussbemerkung

Der Regierungsentwurf bietet wichtige grundlegende Verbesserungen für das bürgerschaftliche Engagement. Neben den unmittelbaren Anmerkungen zum Regierungsentwurf sollte der Gesetzgeber darüber hinaus die Chance nutzen, weitere Änderungen von Gesetzen vorzunehmen. Über diese Vorschläge hinaus bietet VENRO seine Unterstützung insbesondere bei der Lösung praktischer Fragen hinsichtlich der Umsetzung der anstehenden gesetzlichen Regelungen an.

Bonn, 20. März 2007



Bernd Pastors  
Mitglied des Vorstands  
Schatzmeister