

Stellungnahme des Diakonischen Werkes der EKD zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements (Bundestags-Drucksache 16/5200)

I. Vorbemerkung

Das Diakonische Werk der EKD e.V. begrüßt, dass neben der Bundesregierung und den sie tragenden politischen Parteien sowie dem Bundesrat auch alle anderen im Bundestag vertretenen Parteien konsequent für die Stärkung der Zivilgesellschaft in Deutschland eintreten und eine Änderung der steuerrechtlichen Rahmenbedingungen für notwendig erachten, wie die erste Beratung des Entwurfs am 10. Mai 2007 im Bundestag und die Anträge der Fraktion DIE LINKE (Bundestags-Drucksache 16/5245) und der Fraktion der FDP (Bundestags-Drucksache 16/5410) gezeigt haben.

Der Entwurf der Bundesregierung für ein Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements stellt einen wichtigen Beitrag zum Erhalt des Systems der Gemeinnützigkeit als kulturellem Wert der Bundesrepublik Deutschland dar. Die jetzt vorliegenden Überlegungen sind aber nur ein erster Schritt auf dem langen Weg zur Verbesserung der Förderung des bürgerschaftlichen Engagements in Deutschland. Der Bundesregierung ist insofern zuzustimmen, dass mit dem jetzt vorliegenden Gesetzentwurf die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts noch nicht abgeschlossen ist (vgl. dazu die Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der Fraktion der FDP, Bundestags-Drucksache 16/4545, S. 2).

Wichtig ist, dass das Gesetzgebungsverfahren möglichst bald abgeschlossen wird, damit sich die positiven Auswirkungen der geplanten Neuregelung auch zeitnah entfalten können. Gerade die erforderliche Arbeit an den untergesetzlichen Verfahrensregelungen, etwa im Spendenrecht, wird Zeit kosten, was im Hinblick auf das vorgesehene rückwirkende Inkrafttreten des überwiegenden Teils der geplanten Gesetzesänderungen im Auge zu behalten ist.

Aus Anlass der bevorstehenden Beratung des Gesetzentwurfs im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 11. Juni 2007 will das Diakonische Werk der EKD

- zu den vorgesehenen Gesetzesänderungen Stellung nehmen (siehe II),
- Ergänzungsvorschläge zur Verbesserung der strukturellen Rahmenbedingungen gemeinnütziger Dienstleistungserbringung (siehe III) und
- Ergänzungsvorschläge zum Umsatzsteuerrecht (siehe IV) sowie
- Anregungen zur Gewährleistung einer „europafesten“ Gemeinnützigkeitsreform (siehe V) machen.

II. Stellungnahme zu den vorgesehenen Gesetzesänderungen

Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes (EStG)

Zu Nr. 2 (§ 3 Nr. 26 Satz 1 EStG)

Das Diakonische Werk der EKD sieht in der Erhöhung des Steuerfreibetrags für nebenberuflich tätige Personen einen motivierenden Anreiz für Bürger zu verstärktem ehrenamtlichem Engagement.

Die zu begrüßende Anhebung der Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen von 1.848 Euro auf 2.100 Euro trägt dazu bei, das Engagement ehrenamtlich tätiger Personen zu stärken.

Das Diakonische Werk der EKD unterstützt in diesem Zusammenhang ausdrücklich, dass der Bundesrat auch die Berücksichtigung der ehrenamtlichen Betreuer im Sinne des BGB im Rahmen der Änderung des § 3 Nr. 26 EStG fordert (Ziffer 1 der Stellungnahme des Bundesrates). Eine solche Neuregelung vermeidet zum einen ein „Gerechtigkeitsgefälle“ unter unterschiedlich ehrenamtlich tätigen Bürgern, wie vom Bundesrat in seiner Begründung seiner Forderung formuliert. Ehrenamtliche Betreuer entlasten darüber hinaus die Justizhaushalte durch ihre Tätigkeit, weil sie verhindern, dass Berufsbetreuer, die Anspruch auf eine Vergütung aus der Justizkasse haben, eingesetzt werden müssen. Eine steuerliche Entlastung dieses Personenkreises und damit eine Unterstützung dessen ehrenamtlichen Engagements sollte daher auch vor dem Hintergrund des durch die demographische Entwicklung zu erwartenden Bedarfs an Betreuungen bei einer Reform des Gemeinnützigkeitsrechts – wie bereits in der Vergangenheit vom Diakonischen Werk der EKD gefordert – unbedingt mit berücksichtigt werden.

Ferner wird angeregt, gesetzlich zu regeln, dass auch Sanitätshelfer und Rettungsassistenten im Rettungs-, Sanitätsdienst und Krankentransport zu den begünstigten Tätigkeiten gehören. Die Hilfsorganisationen haben zurzeit das Problem, dass die Finanzverwaltung den Begriff der „nebenberuflichen Pflege“ einengend so auslegt, dass sie diese Dienste aufteilt in (steuerpflichtige) Bereitschaftszeiten und (steuerfreie) Einsatzzeiten. Eine solche Aufteilung wird jedoch – neben dem damit verbundenen Verwaltungsaufwand bei der Abrechnung – nicht dem Charakter dieser Dienste gerecht, denn die Bereitschaftszeiten sind nur eine notwendige Nebenleistung, um einen möglichst schnellen Einsatz der Rettungskräfte zu gewährleisten. Eine entsprechende Regelung dürfte auch nicht zu einer Mehrbelastung der öffentlichen Haushalte führen.

Zu Nr. 3 Buchstabe a (§ 10b Abs. 1 EStG)

Das Diakonische Werk der EKD begrüßt die Zusammenfassung der bisher im Einkommensteuergesetz und in der Abgabenordnung verankerten, jedoch nicht identischen, steuerbegünstigten Zwecke in einem einzigen Katalog in § 52 der Abgaben-

ordnung. Dies trägt zu einer Reduzierung des Verwaltungsaufwands sowohl bei den betroffenen Personen und Organisationen als auch bei der Finanzverwaltung bei.

Die Aufhebung unterschiedlicher Höchstgrenzen für die Abzugsfähigkeit von Spenden und von Mitgliedsbeiträgen sowie die Anhebung der abzugsfähigen Beträge auf 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. 2 Promille der Summe der gesamten Umsätze der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter führt ebenfalls zu einer Verminderung des Verwaltungsaufwands. Als viel wichtiger ist jedoch der motivierende Charakter der Neuregelung im Hinblick auf die freiwillige Einbringung zusätzlicher Mittel in den gemeinnützigen Bereich anzusehen.

Zu Nr. 3 Buchstabe b (§ 10b Abs. 1a EStG)

Bereits die von der Bundesregierung vorgeschlagene Anhebung der Höchstbeträge auf 750.000 Euro sowie die Ermöglichung, auch Zustiftungen von der Steuer absetzen zu können, ist aus Sicht des Diakonischen Werkes der EKD ausdrücklich zu begrüßen. Die Regelung trägt dazu bei, die Zukunftsfähigkeit von Stiftungen und damit auch ihren Nutzen für die Zivilgesellschaft zu stärken. Die erhöhte Abzugsmöglichkeit für Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung wird sich ebenso stimulierend auswirken wie die Steuerkürzungsmöglichkeit von Körperschaften bei der Neugründung einer Stiftung. Eine Heraufsetzung der Höchstbeträge auf 1.000.000 Euro, wie vom Bundesrat (Ziffer 5 der Stellungnahme des Bundesrates) und von der Fraktion der FDP in ihrem Antrag (Bundestags-Drucksache 16/5410, S. 2, Abschnitt II, Ziffer 5) gefordert, würde diesen Effekt verstärken und Stiftungen durch die verbesserte Kapitalausstattung als Grundlage bei ihrer Zweckerfüllung spürbar unterstützen.

Zu Nr. 3 Buchstabe d (§ 10b Abs. 4 Satz 3 EStG)

Grundsätzlich ist eine Absenkung des Haftungsbetrags von 40 % auf 30 % als positiv anzusehen.

Nach wie vor sieht das geltende Recht jedoch eine auf grobe Fahrlässigkeit begrenzte Ausstellerhaftung und eine verschuldensunabhängige Haftung bei einer Fehlvwendung von Spenden vor.

Nach bisheriger Praxis nutzt die Finanzverwaltung oft den Haftungsanlass nach § 10 b Abs. 4 Satz 3 EStG, um über den Zuwendungsbetrag hinausgehende Schäden geltend zu machen.

Dazu ist Folgendes festzustellen:

Es entspricht den Grundprinzipien des deutschen Haftungsrechts, dass – solange kein spezieller Gefährdungstatbestand vorliegt – eine verschuldenslose Schadenszufügung sanktionslos bleibt, d.h. vom Geschädigten als „Schicksal“ hingenommen werden muss. Eine Analogie zu den Gefährdungshaftungsbeständen (z.B. des Straßenverkehrs, der Arzneimittelhaftung oder des Atomrechts) ist im Steuerrecht nicht zu begründen. Es kann nicht angehen, dass der Aussteller einer Zuwendungsbestätigung nach den gleichen Maßstäben zur Verantwortung gezogen wird wie der Betreiber eines Kernkraftwerks.

Angesichts der Rechtsprechung insbesondere des XI. Senats des Bundesfinanzhofs hat die vorgeschlagene Änderung weitgehend nur klarstellende Bedeutung. Sie klärt, dass es keine verschuldensunabhängige Haftung und im Rahmen des § 10 b Abs. 4 EStG nur eine Haftung der Körperschaft, nicht aber der für sie als Vorstand usw. handelnden natürlichen Personen, gibt (Urteil vom 10. September 2003, AZ XI R 58/01).

Es erscheint zweckmäßig, den 30-%-Betrag ausdrücklich von der steuerlichen Auswirkung der Zuwendungen zu trennen, da aus dem gegenwärtigen Wortlaut („...für die entgangene Steuer ...“) z.T. auf die denkbare Tatbestandsvoraussetzung „Steuerausfall“ geschlossen wird.

Die Haftung von Organmitgliedern nach anderen Vorschriften – insbesondere nach §§ 34, 35, 69 AO – bleibt selbstverständlich unberührt. Diese Haftungssanktion ist sowohl im Hinblick auf den Schadensausgleich wie auf die erforderliche Abschreckungswirkung ausreichend.

Während es im zivilrechtlichen Haftungsrecht keinen Unterschied machen sollte, ob der Geschädigte von einem professionellen oder einem ehrenamtlichen Verantwortlichen in seinen Rechten verletzt wird, kann der Staat (Fiskus) als Geschädigter rechtspolitisch bewusst die Attraktivität für ehrenamtliche Arbeit dadurch erhöhen, dass er die zum Teil beträchtlichen und für ehrenamtliche Funktionsträger oft unübersichtlichen Haftungsrisiken mindert.

Die Abgrenzung zwischen strengeren Voraussetzungen für hauptamtlich tätige Organe und angepasster subjektiver Fahrlässigkeit für ehrenamtliche Funktionsträger im Rahmen der sonstigen steuerlichen Haftungstatbestände folgt der Linie des aus dem in §§ 27 Abs. 3, 670 BGB abgeleiteten Merkmals der Ehrenamtlichkeit bzw. Unentgeltlichkeit.

Aufgrund der vorstehenden Erwägungen unterbreitet das Diakonische Werk der EKD folgenden Formulierungsvorschlag:

§ 10b Abs. 4 S. 2 EStG (neu):

„Wird vorsätzlich oder grobfahrlässig

- a) eine unrichtige Bestätigung ausgestellt oder*
- b) veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu dem in der Bestätigung angegebenen Zweck verwendet werden,*

haftet die Körperschaft unabhängig vom tatsächlichen Steuerausfall mit 30 v.H. des zugewendeten Betrags.“

Darüber hinaus sollten bei der aus § 10 b Abs. 4 EStG herausgenommenen persönlichen Haftung gegenüber der Finanzverwaltung nach sonstigen steuerlichen Vorschriften, namentlich §§ 34, 35, 69 AO, im Rahmen der groben Fahrlässigkeit ein eingeschränktes persönliches Engagement, fehlende Rechtskenntnisse sowie berufliche Erfahrungen und begrenzte tatsächliche Erkenntnismöglichkeiten im Verschulden ausdrücklich berücksichtigt werden.

Zu Nr. 4 (Abschnitt 2c § 34h EStG)

Das Diakonische Werk der EKD sieht in der erstmals möglichen Abzugsfähigkeit von „Zeitspenden“ einen Beitrag zur Verbesserung der Betreuung und Versorgung insbesondere von Menschen mit Behinderung sowie von alten und/oder pflegebedürftigen Menschen.

Allerdings zieht die Steuerermäßigung bei freiwilligen unentgeltlichen ehrenamtlichen Tätigkeiten zur Förderung mildtätiger Zwecke die Notwendigkeit des Nachweises bzw. eine Bestätigung durch diejenige gemeinnützige Körperschaft nach sich, bei der die unentgeltliche ehrenamtliche Tätigkeit verrichtet worden ist.

In der Sache wird die Bestätigung dem Umstand Rechnung zu tragen haben, dass in Gestalt der Steuerermäßigung nach § 34h EStG kein Geld als Einkommen fließt, sondern lediglich eine auf das Einkommen anzurechnende Wertgrenze gezogen wird. Entsprechende bundeseinheitliche Gestaltungshinweise werden von den ausstellenden Körperschaften benötigt. Diesbezüglich muss eine einfache, unbürokratische Handhabung ermöglicht werden, über deren Eckpunkte bereits im anhängigen Gesetzgebungsverfahren Klarheit hergestellt werden muss. Im Hinblick auf den – bezogen auf das gesamte Jahr – überschaubaren Betrag hält das Diakonische Werk der EKD ein pauschaliertes Verfahren für angemessen.

Zu Nr. 6 (§ 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe c)

Über den vorgesehenen „Nachweis von Zuwendungen i.S.d. § 10b“ wird die Möglichkeit eröffnet, dass die Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates die Art und Weise des Nachweises von Zuwendungen in Rechtsverordnungen regelt.

Da nicht auszuschließen ist, dass der aus den zu erwartenden rechtlichen Bestimmungen resultierende Verwaltungsaufwand für die betroffenen gemeinnützigen Körperschaften unangemessen hoch ausfällt oder Vorgaben in Gestalt verwaltungsinterner Verwaltungsvorschriften erfolgen, spricht sich das Diakonische Werk der EKD dafür aus, das Verfahren und die Form des Nachweises bereits im anhängigen Gesetzgebungsverfahren zu klären.

Das Diakonische Werk der EKD schlägt daher vor: Im Gesetzestext wird für Zuwendungsbestätigungen lediglich der Mindestinhalt vorgeschrieben (Name, Anschrift, satzungsmäßige Zwecke, Betrag und Tag der Zuwendung, Bezugnahme auf Rechtsgrundlage [Freistellungsbescheid], Datum, Unterschrift). Die Pflicht zum Abdruck der Spendenhaftungsklausel wird aufgehoben. Darüber hinaus sind die Organisationen bei der Gestaltung hinsichtlich Inhalt und Form frei.

Mit einer solchen Vorgehensweise könnten und sollten Probleme, die in der Vergangenheit mit der Ausstellung von Spendenbescheinigungen auftraten, vermieden werden. So ist seit dem In-Kraft-Treten des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen am 01. Juli 2000 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

02. Juni 2000 hat das BMF (AZ 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).

Artikel 2 Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

Zu Nr. 1 und Nr. 3 (§§ 48 und 49 EStDV)

Das Diakonische Werk der EKD begrüßt die mit der Streichung einhergehende Zusammenführung der gemeinnützigen Zwecke und die daraus resultierende Verwaltungsvereinfachung.

Zu Nr. 2 Buchstabe a (§ 50 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStDV)

Mit der Neuregelung, d.h. der Ersetzung der Formulierung „zur Linderung der Not“ durch die Formulierung „zur Hilfe“, wird eine mehrfach erhobene Forderung des Diakonischen Werkes der EKD erfüllt und eine nachhaltige Hilfe in Katastrophenfällen erleichtert.

Der Bundesrat fordert in diesem Zusammenhang, in Artikel 2 Nr. 2 Buchstabe a auch eine Änderung des § 50 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStDV vorzunehmen (Ziffer 7 der Stellungnahme des Bundesrates). Die vorgeschlagene Heraufsetzung der Betragsgrenze auf 200 Euro, bei der für Zuwendungen als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts ausreicht, wird eine erhebliche bürokratische Entlastung sowohl für die Spender als auch für spendensammelnde Organisationen mit sich bringen. Daher ist es sehr zu begrüßen, dass auch die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung diesem Vorschlag des Bundesrates aufgeschlossen gegenübersteht.

Artikel 3 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes

Zu Nr. 1 Buchstabe a (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG)

Das Diakonische Werk der EKD begrüßt die Neuregelung (siehe unsere Anmerkungen zu Artikel 1 Nr. 3 Buchstabe a).

Zu Nr. 1 Buchstabe c (§ 9 Abs. 3 Satz 3 KStG)

Siehe hierzu unsere Anmerkungen zu Artikel 1 Nr. 3 Buchstabe d.

Artikel 4 Änderung des Gewerbesteuergesetzes

Zu Nr. 1 (§ 9 Nr. 5 GewStG)

Siehe hierzu unsere Anmerkungen zu Artikel 1 Nr. 3 Buchstabe a und b.

Artikel 5 Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 1 (§ 52 Abs. 2 AO)

Das Diakonische Werk der EKD begrüßt die Zusammenführung der förderungswürdigen Zwecke in der Abgabenordnung. Es kann dabei die Forderung des Bundesrates (Ziffer 3 Buchstabe d aa der Stellungnahme des Bundesrates) und der Fraktion der FDP in ihrem Antrag (Bundestags-Drucksache 16/5410, S. 2, Abschnitt II, Ziffer 2) nur unterstreichen, den Katalog der steuerbegünstigten Zwecke nicht als abschließenden vorzusehen, wie es die Bundesregierung befürwortet. Angesichts einer sich wandelnden Gestaltungspraxis und der vielfältigen Lebenssachverhalte ist es unumgänglich, den § 52 Abs. 2 AO n.F. nicht als abschließenden enumerativen Katalog zu fassen.

Die Forderung des Bundesrates, die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements als gemeinnützigen Zweck in § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO zu streichen (Ziffer 3 Buchstabe d bb der Stellungnahme des Bundesrates), ist hingegen abzulehnen. Der unter § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO aufgeführte Zweck ist entgegen der Auffassung des Bundesrates nicht entbehrlich und versteht sich als eigenständiger Förderzweck, der nicht bereits in den übrigen Zwecken aufgeht. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf das Problem der im Gemeinnützigkeitsrecht erforderlichen Unmittelbarkeit der Mittelverwendung. Gerade die Arbeit an Struktur- und Organisationsentwicklungen für bürgerschaftliches Engagement wird wegen fehlender Unmittelbarkeit der Mittelverwendung bislang nicht als gemeinnützig angesehen. Mit einer entsprechenden Erweiterung des Katalogs gemeinnütziger Zwecke würden zahlreiche Akteure der Engagementförderung endlich auch im Rahmen des Gemeinnützigkeitsrechts anerkannt.

Jedoch sollte die von der Bundesregierung vorgeschlagene Formulierung redaktionell überarbeitet werden, da sie die Praxis der Förderung des bürgerschaftlichen Engagements nicht hinreichend berücksichtigt. So ist zum Beispiel die Förderung des Engagements in der Stadtteilarbeit nicht in jedem Fall den bestehenden gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken zuzuordnen, aber zugleich in ihrem umfassenden Ansatz für die Zivilgesellschaft in unserem Land unverzichtbar. Außerdem stellt die bisherige Formulierung auf eine objektive Prüfung aus ex-post-Sicht ab. Da im Einzelnen aber trefflich darüber gestritten werden kann, ob das bürgerschaftliche Engagement tatsächlich einem gemeinnützigen Zweck dient, ist es besser, auf die ex-ante-Sicht abzustellen. Zur Vermeidung von absehbaren Problemen bei einer praxisfernen Auslegung sollte § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO offener formuliert werden:

§ 52 Abs. 2 Nr. 25 AO (neu):

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

Zu Nr. 4 (§ 64 Abs. 3 AO)

Die inflationsadäquate Anhebung der Besteuerungsgrenzen von derzeit 30.678 Euro auf 35.000 Euro ist grundsätzlich zu begrüßen. Das Diakonische Werk der EKD unterstützt zugleich den Vorschlag des Bundesrates, die Besteuerungsgrenze auf 40.000 Euro zu erhöhen (Ziffer 11 der Stellungnahme des Bundesrates). Dies erscheint aufgrund bereits eingetretener bzw. noch zu erwartender Preissteigerungen u.a. durch die Erhöhung der Umsatzsteuer zum 01. Januar 2007 sachgerecht.

Artikel 7 Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Siehe unsere Ausführungen zu Artikel 5 Nr. 4.

III. Ergänzungsvorschläge zur Verbesserung der strukturellen Rahmenbedingungen gemeinnütziger Dienstleistungserbringung

1. Zur zeitnahen Mittelverwendung

a) Erweiterter Zeitraum

Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung findet seinen Ausdruck darin, dass die Mittel spätestens im auf den Zufluss folgenden Wirtschaftsjahr verwendet werden müssen.

Es hat sich gezeigt, dass dieser Zeitraum in vielen Fällen einer sinnvollen Mittelverwendung abträglich ist. Auch zur Abwendung eines aus dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung resultierenden Bestandsrisikos sollte dieser Zeitraum um ein Jahr verlängert werden.

b) Angemessene Fristsetzung für die zeitnahe Mittelverwendung durch die Finanzverwaltung

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.

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 hat. Erschwerend kommt die uneinheitliche Praxis der Finanzverwaltung in ähnlich gelagerten Fällen hinzu.

Um der bestehenden Unsicherheit auf Seiten der gemeinnützigen Körperschaften erfolgreich entgegenzuwirken und zugleich die Arbeit vieler ehrenamtlich Tätiger erheblich zu erleichtern, regen wir an:

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.

§ 63 Abs. 4 AO sollte wie folgt gefasst werden:

„Hat eine Körperschaft Mittel gesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen, setzt das Finanzamt ihr eine Frist für die Verwendung dieser Mittel. Im Regelfall beträgt die Frist ein Jahr bis zum Ende des folgenden Kalenderjahrs.“

c) Personalgestaltung

Regelungsbedarf ergibt sich auch im Kontext der Personalgestaltung. So ist einerseits die Personalgestaltung gemeinnütziger Einrichtungen an andere gemeinnützige Einrichtungen zur unmittelbaren Hilfe von Personen nicht gemeinnützigkeitsschädlich, wenn die Voraussetzungen des § 58 Nr. 3 AO erfüllt sind. Auch Schulungsaufgaben können unter § 58 Nr. 3 AO gefasst werden. Andererseits übernehmen Fachkräfte jedoch neben der unmittelbaren Hilfe für bestimmte Personengruppen und Schulungsaufgaben im Vorfeld der unmittelbaren Hilfeleistung weitere Tätigkeiten, die für die unmittelbare Hilfeleistung unerlässlich sind. So sieht § 39a Abs. 2 SGB V als Voraussetzung für die Förderung ambulanter Hospizdienste den Einsatz von Fachkräften vor, die „die Gewinnung, Schulung, Koordination und Unterstützung der ehrenamtlich tätigen Personen, die für die Sterbebegleitung zur Verfügung stehen“, sicherstellen. Die einzelnen Tätigkeitsfelder der Koordinatoren lassen sich sinnvoll nicht trennen. Ähnliche Tätigkeitsmuster ergeben sich auch in anderen Bereichen.

Im Rahmen der Reform des Gemeinnützigkeitsrechts sollte deshalb sichergestellt werden, dass auch Vorleistungen für die unmittelbare Hilfe für bestimmte Personengruppen im Zusammenhang mit einer Personalgestaltung gemeinnützigkeitsunschädlich sind.

d) Einschränkung des Endowmentverbotes

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.

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; 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, könnte die Möglichkeit der Kapitalausstattung anderer gemeinnütziger Organisationen auf bis zu 10 % des Einkommens der zuwendenden Stiftung beschränkt werden.

Die Aufhebung des Endowmentverbotes wäre ohne jegliche Beeinträchtigung des Steueraufkommens zu verwirklichen, da es sich allein um eine Änderung der Finanzströme im gemeinnützigen Bereich handelt.

§ 58 Nr. 2 AO sollte deshalb dahingehend geändert werden, 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.

2. Unmittelbarkeit der gemeinnützigen Tätigkeitsverrichtung

§ 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 Steuerbegünstigung erfüllt.

Verfolgt der Dach- oder Spitzenverband selbst unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke, ist die bloße Mitgliedschaft einer nicht steuerbegünstigten Mitgliedskörperschaft 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).

Dies hat zur Folge, dass der Dach- oder Spitzenverband seine Stellung als gemeinnützige Körperschaft verliert, wenn er auch die Mitgliedskörperschaften fördert, die nicht steuerbegünstigt sind, weil er dann nicht mehr selbstlos und ausschließlich gemeinnützig tätig ist. Um die Vergünstigung nicht zu gefährden, muss den nicht steuerbegünstigten Mitgliedskörperschaften damit die Förderung im Rahmen normaler Mitgliedschaftsrechte verwehrt bleiben, selbst wenn für die Förderung ausschließlich deren eigene Beitragsleistungen verwendet werden.

Klargestellt werden sollte, 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.

Das Diakonische Werk der EKD regt an, den § 57 der Abgabenordnung um folgenden Absatz 3 zu ergänzen:

„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.“

Ähnlich problematisch gestaltet sich die Bildung tragfähiger Organisationsstrukturen, wenn gemeinnützige Körperschaften Aktivitäten auf Tochtergesellschaften auslagern. Auch hier sollte durch eine Neuformulierung von § 57 AO im Rahmen der Reform des Gemeinnützigkeitsrechts der Aufbau tragfähiger Organisationsstrukturen ermöglicht werden, wenn die Muttergesellschaft im Innenverhältnis gegenüber ihren steuerbegünstigten Tochtergesellschaften organisatorische Aufgaben wie z.B. Verwaltung, Controlling oder Qualitätssicherung übernimmt.

3. Zur Schaffung zukunftsfähiger Organisationsstrukturen

Zur Schaffung zukunftsfähiger Organisationsstrukturen ist es sinnvoll, wenn sich mehrere gemeinnützige Körperschaften zusammenschließen. 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 mit einem hohen bürokratischen Aufwand verbundene intelligente Lösungsmöglichkeiten gegangen werden.

Um derzeit bestehende Hemmnisse für die Schaffung zukunftsfähiger Organisationsstrukturen zu beseitigen, sollten Zusammenschlüsse gemeinnütziger Körperschaften erleichtert werden. Das Diakonische Werk der EKD schlägt deshalb – so im Ergebnis auch der Antrag der Fraktion DIE LINKE (Bundestags-Drucksache 16/5245, S. 3, Abschnitt II, Ziffer 9 Buchstabe f) – eine Ergänzung von § 4 Grunderwerbsteuergesetz um folgende Nummer 10 vor:

„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.“

IV. Ergänzungsvorschläge zum Umsatzsteuerrecht

Bezogen auf das Umsatzsteuergesetz greift der Gesetzentwurf lediglich die – zu begrüßende – Erhöhung des Betrags zur Inanspruchnahme des Durchschnittsatzes auf 35.000 Euro (§ 23a UStG) auf.

Für wesentliche Probleme der Freien Wohlfahrtspflege im Zusammenhang mit der Erhebung der Umsatzsteuer sieht der Gesetzentwurf jedoch keine Lösungen vor. Diese Probleme resultieren zum einen aus der Weiterentwicklung sozialer Konzepte, die im Umsatzsteuergesetz keinen Niederschlag gefunden haben. Zum anderen ist die neugefasste Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem zu berücksichtigen. Diese Neufassung enthält für die hier einschlägigen sozialen Dienstleistungen keine inhaltlichen Änderungen im Vergleich zu ihrer Vorläuferin, der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie (sechste Richtlinie 77/388/EWG des Rates zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage), weshalb deren Vorgaben weiterhin aktuell bleiben. Nach wie vor sind die Vorgaben des europäischen Rechts nicht in deutsches Recht umgesetzt worden bzw. steht das deutsche Recht im Widerspruch zu den Inhalten der 6. Mehrwertsteuer-Richtlinie, nunmehr der Richtlinie 2006/112/EG.

Dem Diakonischen Werk der EKD geht es nicht um eine weitere Privilegierung bestimmter Anbieter sozialer Dienstleistungen, sondern um eine sachgerechte wettbewerbsneutrale Besteuerung der Erbringung sozialer Dienstleistungen.

Das Diakonische Werk der EKD sieht großen Handlungsbedarf im Bereich des Umsatzsteuerrechts. Detaillierte Ausführungen hierzu befinden sich in dem Schreiben des Vizepräsidenten des Diakonischen Werkes der EKD, Herrn Dr. Wolfgang Teske, an den Staatssekretär im Bundesministerium der Finanzen, Herrn Dr. Axel Nawrath, vom 08. Januar 2007, auf das hier Bezug genommen wird.

V. Anregung zur Gewährleistung einer „europafesten“ Gemeinnützigkeitsreform

Die mit dem vorliegenden Gesetzentwurf verfolgte Absicht, die Zivilgesellschaft in Deutschland zu stärken, setzt sinnvollerweise im Steuerrecht an.

Staatssubstituierendes Handeln der Akteure der Zivilgesellschaft, aber auch die Grundorientierung an der selbstlosen Förderung der Allgemeinheit durch ehrenamtlich tätige Bürger sowie die Akteure des Dritten Sektors und hier insbesondere die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege und ihrer Mitglieder haben ihren Niederschlag im steuerrechtlichen System der „Gemeinnützigkeit“ gefunden. Gleichwohl erschöpft sie sich darin nicht.

Nach dem Verständnis des Diakonischen Werkes der EKD 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 – im Rahmen des Nebenzweckprivilegs – den des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aus.

Der Steuerbefreiung nach der Abgabenordnung und der ermäßigten Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften im Umsatzsteuergesetz stehen – im Verhältnis zu gewerblichen Konkurrenten – das Verbot der freien Gewinnverwendung sowie die Gebote der zeitnahen Mittelverwendung und der gemeinnützigen Vermögensbindung gegenüber. Gemeinnützige Körperschaften der Freien Wohlfahrtspflege werden weiter im Wettbewerb unter Gemeinnützigen und Gewerblichen tätig, unterliegen jedoch einer Vielzahl normativer Vorgaben für ihr wirtschaftliches Tätigwerden, das mit der wirtschaftlichen Dienstleistungserbringung gewerblicher Träger nicht vergleichbar ist.

Gleichwohl unterliegen sie nach der Rechtsauslegung der Europäischen Kommission und des den EG-Vertrag auslegenden Europäischen Gerichtshofs dem Regime des Beihilfenrechts nach Art. 80 ff. EG-Vertrag. Für die Annahme „wirtschaftlichen Handelns“ wird dabei allein auf „Wettbewerb“ abgestellt, wobei potentieller Wettbewerb ausreichen soll.

Bei isolierter Betrachtung der Steuerbefreiung nach der Abgabenordnung bzw. dem ermäßigten Steuersatzes für gemeinnützige Körperschaften nach dem Umsatzsteuergesetz stellt sich allzu leicht der Eindruck einer einseitigen „Privilegierung“ gemeinnütziger Träger ein, die wiederum Gefahr läuft, als rechtswidrige „Beihilfe“ im Sinne des EG-Vertrags eingeordnet zu werden.

Dem ist entgegenzuhalten, dass „Gemeinnützigkeit“ im Mitgliedstaat Deutschland ein Ausdruck kultureller Identität ist und damit eine ordnungspolitische Größe, die als Gesamtheit ein Gegenüber zum Beihilfenregime darstellt. Dies kommt auch darin zum Ausdruck, dass dem Mitgliedstaat Deutschland de lege lata die nationale Definitionsmacht der eigenen kulturellen Identität zukommt, wie sie auf europäischer Ebene im EG-Vertrag in Art. 151 verbürgt ist.

Wer Gemeinnützigkeit weiter in der Bürgergesellschaft in Deutschland erhalten will, wird das Spannungsverhältnis dieses Rechts im Verhältnis auch zu den Wettbewerbsbestimmungen des EG-Vertrags klarstellen müssen.

Es besteht anderenfalls die Gefahr, dass die vom vorliegenden Gesetzentwurf intendierte Absicht einer Verstärkung der facettenreichen gemeinnützigen Zivilgesellschaft in Deutschland an zentraler Stelle über das europäische Wettbewerbsrecht zunichte gemacht wird.

Das Diakonische Werk der EKD regt daher an, dass die Bundesregierung an geeigneter Stelle auch die europarechtliche Dimension einbezieht und das Gemeinnützigkeitsrecht „europafest“ ausgestaltet. Beispielhaft möchten wir die Erörterung einer Freistellungsverordnung für soziale gemeinnützige Dienste erwähnen, zumal sich die gemeinnützigen sozialen Dienste nicht in den bekannten „Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse“ nach Art. 86 Abs. 2 EG-Vertrag erschöpfen.

Der Gedanke, gemeinnützige Dienstleistungen nur als gemeinnützigkeitsbedingten „Mehraufwand“ anzusehen und lediglich als Ausgleichszahlung ersetzt zu bekommen – zur Auslegung durch die Europäische Kommission und den Europäischen Gerichtshof sei stellvertretend erinnert an die Kommissionsentscheidung

„Gemeinnützige Abfallverwertung Aachen“ (vom 16.09.1997, Az. K (1997) 2903)) sowie an die EuGH-Urteile „Ambulanz Glöckner“ (vom 25.10.2001, Az. C-475/99) und „Altmark Trans“ (vom 24.07.2003, Az. C-280/00) – wird weder der oben beschriebenen Institution der Gemeinnützigkeit in Deutschland als Ganzer gerecht, noch ist das damit einhergehende Gebot einer Bezifferung des Mehraufwands leistbar.

Am Beispiel der gemeinnützigen Familienferienstätten, die zwischenzeitlich als „Pilotfall“ für den gemeinnützigen Sektor eingestuft werden, verdeutlicht: Soll etwa die Aufnahme behinderter Menschen in Familienferienstätten und nicht in Hotels als ausgleichsfähiger „Nachteil“ qualifiziert werden?

Das Anliegen des Diakonischen Werkes der EKD ist neben der Stärkung der Zivilgesellschaft in Deutschland, die mit dem vorliegenden Gesetz verfolgt wird, die Gewährleistung der damit verfolgten Verbesserungen gegenwärtig und in die Zukunft hinein. Das anhängige Gesetzgebungsverfahren vermag hier Impulse für einen nachhaltigen Schutz der Zivilgesellschaft zu geben.

Stuttgart, 05.06.2007