

Stellungnahme
zum Gesetzentwurf
der Bundesregierung

für ein

„Gesetz zur weiteren Stärkung des
bürgerschaftlichen Engagements“

(Stand 03.05.2007)

Berlin, Juni 2007

Dr. Michael Ernst-Pörksen

A. Kurzfassung: Zusammenfassung der Vorschläge zur Änderung des Gesetzentwurfs

Zu Artikel 1

Änderungen des Einkommensteuergesetzes

1. § 3 Nr. 26 EStG

Gesetzentwurf

„In § 3 Nr. 26 wird die Angabe „1 848 Euro“ durch die Angabe „2 100 Euro“ ersetzt.“

Änderungsvorschlag (Wegfall der Einschränkungen; Beibehaltung der Höhe)

(Steuerfrei sind) „26. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 1 848 Euro im Jahr. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen;“

2. § 10b EStG Steuerbegünstigte Zwecke

Gesetzentwurf

„(1) Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder an eine inländische öffentliche Dienststelle oder an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse...“

Änderungsvorschlag(wegen Beibehaltung der „insbesondere“-Klausel in § 52 (2) AO

„(1) Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 (2), 53 und 54 der Abgabenordnung ...“

Gesetzentwurf

„Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

1. den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 der Abgabenordnung),
2. kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 der Abgabenordnung) oder
4. Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung fördern.“

Änderungsvorschlag (Nichtabziehbarkeit wegen fehlendem Drittnutzem, nicht wegen Freizeitbezug)

„Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

- 1. den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 der Abgabenordnung),**
- 2. kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,**
- 3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 der Abgabenordnung) oder**
- 4. Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung**

fördern, wenn sie ausschließlich gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden.“

Gesetzentwurf

„(1a) Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 750 000 Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Abs. 1 Satz 1 abgezogen werden. Der besondere Abzugsbetrag nach Satz 1 bezieht sich auf den gesamten Zehnjahreszeitraum und kann der Höhe nach innerhalb dieses Zeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. § 10d Abs. 4 gilt entsprechend.“

Änderungsvorschlag (Vermögensstützung auch bei Körperschaften anderer Rechtsform)

„Spenden in das Vermögen einer nach § 5 (1) Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Körperschaft können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1.000.000 Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 1 abgezogen werden, wenn die Spende ausdrücklich zum dauerhaften Verbleib gewährt wird.“

3. § 34h EStG

Gesetzentwurf

§ 34h

Für Steuerpflichtige, die im Kalenderjahr regelmäßig und mit einem durchschnittlichen Aufwand von mindestens 20 Zeitstunden monatlich im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung freiwillig unentgeltlich alte, kranke oder behinderte Menschen betreuen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind (§ 53 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung), ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, insgesamt um 300 Euro. Werden Ehegatten nach den §§ 26, 26b zusammen veranlagt, wird die Steuerermäßigung jedem der Ehegatten gewährt, wenn beide Ehegatten eine Tätigkeit im Sinne des Satzes 1 ausgeübt haben.“

Änderungsvorschlag

Nichtaufnahme des vorgeschlagenen § 34h in das Einkommensteuergesetz zugunsten des Wegfalls der Eingrenzungen in § 3 Nr. 26 EStG .

Zu Artikel 3

Änderungen des Körperschaftsteuergesetzes

1. § 9 KStG (Abziehbare Aufwendungen)

Gesetzentwurf

(1) „...“

Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

- a) den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 der Abgabenordnung),
- b) kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
- c) die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 der Abgabenordnung) oder
- d) Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung fördern.“

Änderungsvorschlag

„... fördern, wenn sie ausschließlich gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden.“ (siehe Vorschlag zu § 10b EStG)

Gesetzentwurf

(3) „In Absatz 3 Satz 3 wird die Zahl „40“ durch die Zahl „30“ ersetzt.“

Änderungsvorschlag

Die entgangene Steuer „ist mit dem zum Zeitpunkt des Zuflusses der Spende geltenden Steuerprozentsatz anzusetzen.“

Zu Artikel 4

Änderungen des Gewerbesteuergesetzes

§ 9 GewStG (Kürzungen)

Gesetzentwurf

„5. ... Einzelunternehmen und Personengesellschaften können auf Antrag neben der Kürzung nach Satz 1 eine Kürzung um die im Erhebungszeitraum in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Stiftung des privaten Rechts geleisteten Spenden in diesem und in den folgenden neun Erhebungszeiträumen bis zu einem Betrag von 750 000 Euro vornehmen.“

Änderungsvorschlag (Vermögensstützung auch bei Körperschaften anderer Rechtsform)

„Einzelunternehmen und Personengesellschaften können auf Antrag neben der Kürzung nach Satz 1 eine Kürzung um die im Erhebungszeitraum geleisteten Spenden in das Vermögen einer nach § 5 (1) Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Körperschaft in diesem und in den folgenden neun Erhebungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1.000.000 Euro vornehmen, wenn die Spende ausdrücklich zum dauerhaften Verbleib gewährt wird.“

Gesetzentwurf

„Eine Kürzung nach den Sätzen 1 bis 4 ist ausgeschlossen, soweit auf die geleisteten Zuwendungen § 8 Abs. 3 des Körperschaftsteuergesetzes anzuwenden ist oder soweit Mitgliedsbeiträge an Körperschaften geleistet werden, die

1. den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 der Abgabenordnung),
2. kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,
3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 der Abgabenordnung) oder
4. Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung fördern.“

Änderungsvorschlag

„... fördern, wenn sie ausschließlich gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden.“

(siehe Vorschlag zu § 10b EStG)

Gesetzentwurf

„... Der Haftungsbetrag ist mit 15 Prozent der Zuwendungen anzusetzen und fließt der für den Spendenempfänger zuständigen Gemeinde zu, die durch sinngemäße Anwendung der Vorschriften des § 20 der Abgabenordnung bestimmt wird...“

Änderungsvorschlag

**„Der Haftungsbetrag ist mit 10 Prozent der Zuwendungen anzusetzen
(...)“**

Zu Artikel 5

Änderung der Abgabenordnung

1. § 52 (2) AO (Gemeinnützige Zwecke)

Gesetzentwurf

„(2) Unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 sind als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen:“

„25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements, wenn es sich auf gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke beschränkt“

Änderungsvorschlag

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

„25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke“.

2. § 64 (3) AO (Gemeinnützige Zwecke)

Gesetzentwurf

„In § 64 Abs. 3 wird die Angabe „30 678 Euro“ durch die Angabe „35 000 Euro“ ersetzt.“ (entsprechend § 67a (1) AO)

Änderungsvorschlag

„In § 64 Abs. 3 wird die Angabe „30 678 Euro“ durch die Angabe „40 000 Euro“ ersetzt.“ (entsprechend § 67a (1) AO)

B. Begründung der Änderungsvorschläge im Einzelnen

Die Vorlage des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements trifft auf eine an der Fortentwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts insgesamt interessierte Fachöffentlichkeit, ohne jedoch auf diese zu reagieren oder gar deren Diskussionsstand aufzunehmen. Der Gesetzentwurf regelt im Kern allein eine Erweiterung des steuerlichen Spendenabzugs. Dort, wo er die rechtlichen Rahmenbedingungen bürgerschaftlichen Handelns im Rahmen rechtsförmlicher Strukturen berührt, wirkt er restriktiv (insbesondere: Abschließung des Katalogs der gemeinnützigen Zwecke in § 52 AO).

Der Gesetzentwurf sollte deshalb nicht verwechselt werden mit der nach wie vor ausstehenden Reform des Gemeinnützigkeitsrechts. Diese bleibt weiteren Gesetzentwürfen vorbehalten, wahrscheinlich in der folgenden Legislaturperiode. Eine solche Reform wird jedoch nur dann die erforderliche Anpassung an die erweiterten Anforderungen eines zunehmenden und zunehmend differenzierten bürgerschaftlichen Engagements im europäischen Kontext leisten, wenn sie sich auf die bereits weit gediehene Diskussion innerhalb der Organisationen des gemeinnützigen Bereichs, der rechts- und sozialwissenschaftlichen Forschung und der parlamentarischen Diskussion beziehen kann. Die Diskussion wird Zeit benötigen, und sie wird ein größeres Maß an Seriosität verlangen, als die erste parlamentarische Lesung des vorliegenden Entwurfs zu bieten in der Lage war.

Der Mangel an Reichweite des vorliegenden Gesetzentwurfs sollte jedoch nicht gegen diesen selbst gerichtet werden. Zum gesetzgeberischen Mangel würde er erst dann, wenn er an einem größeren Wurf gemessen würde, der er nicht sein kann und möglicherweise auch nicht sein will. Als Reform des steuerlichen Spendenabzugs ist er mit seinen Einzelregelungen bei aller im Folgenden ebenfalls dargestellten Einzelkritik aus meiner Sicht durchaus geeignet, bürgerschaftliches Engagement zusätzlich zu unterstützen.

zu Artikel 1

Änderung § 3 Nr. 26 EStG: Erhöhung des Freibetrags von 1.848 Euro auf 2.100 Euro

Der als „Übungsleiterfreibetrag“ bezeichnete Freibetrag ist auf Einnahmen aus Leistungen beschränkt, die im klassischen Tätigkeitsfeld steuerbegünstigter Körperschaften liegen: „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“ (§ 3 Nr. 26 EStG).

Die Vorschrift wertet diese Tätigkeiten höher als die Tätigkeit derer, die dafür sorgen, dass die strukturellen Voraussetzungen geschaffen und erhalten werden, die die begünstigten Tätigkeiten erst ermöglichen: Vorstandsarbeit, Verwaltungstätigkeit und Konzeptentwicklung für gemeinnützige oder mildtätige Körperschaften.

Auch die Begründung des vorliegenden Gesetzentwurfs greift diese Wertung auf und begründet die Erhöhung des Freibetrags damit, dass es sich bei den begünstigten Tätigkeiten um „für die Allgemeinheit besonders wichtigen Betätigungen“ handle.

Die vorgenommene Wertung selbst findet keine Begründung. Sie dürfte auch schwer zu führen sein: nicht nur, dass die Förderung des Umweltschutzes, der Wissenschaft, der Rettung aus Lebensgefahr und der Entwicklungszusammenarbeit in ihrer Bedeutung für das nach § 52 AO zu fördernde Wohl der Allgemeinheit hinter den nach § 3 Nr. 26 EStG begünstigten Bereichen einzureihen seien, bedürfte einer Begründung. Auch der Bedeutungsvorrang der Betreuungshandlung vor der Organisationshandlung, die die Betreuungshandlung erst ermöglicht, lässt sich nicht begründen: die ehrenamtliche Führung der Bücher des Amateursportvereins rangiert in ihrer Bedeutung in der realen Welt des Vereinslebens nicht hinter der Leitung des Trainings der Jugendmannschaft desselben Vereins.

Mit anderen Worten: bürgerschaftliches Engagement braucht Strukturen. Es geschieht nicht im strukturfreien Raum. Wer die organisierte und professionell einge-

bettete Pflege alter und kranker Menschen fördern will (§ 3 Nr. 26 EStG setzt die Existenz solcher Strukturen voraus, weil er die Einnahmen aus dieser Tätigkeit nur für begünstigungsfähig erklärt, wenn sie im Auftrag einer Körperschaft geschieht), kann die Aufrechterhaltung der Körperschaft nicht geringer schätzen als die Umsetzung ihrer Ziele und umgekehrt.

Im Kern findet die Einschränkung auch eine ganz andere Begründung: die Ausweitung des Katalogs auf jede ehrenamtliche Tätigkeit im Rahmen steuerbegünstigter Körperschaften wird für nicht finanzierbar gehalten, deshalb die Eingrenzung.

Die vorgesehene Anhebung des Freibetrags führt bei den Begünstigten zu einem weiteren steuerlichen Vorteil in Höhe von 60 bis 80 Euro im Jahr. Inwieweit dies als finanzieller Anreiz für bürgerschaftliches Engagement (vgl. die Gesetzesbegründung zur Änderung des § 3 Nr. 26 EStG) zu einer relevanten Ausweitung desselben führen wird, ist schwer einzuschätzen. Zu berücksichtigen ist allerdings, dass der Ruf der Betroffenen nach einer Ausweitung des Anwendungsbereichs der Begünstigung seit Jahren lauter ist als der nach einer weiteren Anhebung des Freibetrags.

Die Logik der fortgesetzten Konzentration auf die in § 3 Nr. 26 EStG genannten Zwecke entspricht der Fokussierung der Förderung bürgerschaftlichen Engagements auf Versorgung und Betreuung (siehe die Zuspitzung im Allgemeinen Teil der Gesetzesbegründung: bürgerschaftliches Engagement als „die zivilgesellschaftlich organisierte Mitmenschlichkeit“). Eine andere, grundlegendere Ausrichtung der Förderung bürgerschaftlichen Engagements setzt auf die gesamte Breite des Engagements und stützt nicht allein in den Bereichen der staatlichen Leistungsgesetze bzw. der klassischen Bereiche staatlicher Förderung, begreift bürgerschaftliches Engagement als wesentliches Element gesellschaftlicher Entwicklungsprozesse – lokal, national wie global.

Wenn also Mittel bereitgestellt werden können zur Ausweitung des gem. § 3 Nr. 26 zu gewährenden Freibetrags, dann wären diese besser zur Finanzierung einer Ausweitung des Anwendungsbereichs als zu einer Anhebung des Freibetrags im weiterhin eingegrenzten Anwendungsbereich einzusetzen.

Der Hinweis darauf, dass zu einer Begünstigung aller Bereich die Mittel fehlen, ist jedenfalls mit einer steuerrechtlichen Gleichbehandlung der ehrenamtlich Engagierten nicht vereinbar, vor allem, weil es an einer sachlichen Begründung für die Ungleichbehandlung fehlt.

Zu prüfen wäre daher die finanzielle Belastung bei einer Änderung des § 3 Nr: 26 EStG in folgender Weise (Wegfall der Einschränkungen, Beibehaltung der bisherigen Höhe):

(Steuerfrei sind) „26. Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 der Abgabenordnung) bis zur Höhe von insgesamt 1 848 Euro im Jahr. Überschreiten die Einnahmen für die in Satz 1 bezeichneten Tätigkeiten den steuerfreien Betrag, dürfen die mit den nebenberuflichen Tätigkeiten in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Ausgaben abweichend von § 3c nur insoweit als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, als sie den Betrag der steuerfreien Einnahmen übersteigen;“

In die Betrachtung der finanziellen Belastung wäre die Einsparung einzubeziehen, die sich aus einem Wegfall des im Gesetzentwurf vorgesehenen § 34h ergeben würde (siehe unten).

Änderung § 10b (1) EStG: Vereinheitlichung der Abzugshöchstsätze auf einheitlich 20%; Vortragsmöglichkeit; Abschaffung des absoluten Abzugshöchstbetrag in Höhe von bisher 20.450 Euro

Kern der Gesetzesvorlage ist die Änderung der steuerlichen Spendenabzugshöchstbeträge. Die Vereinheitlichung der bisher unterschiedlichen Abzugssätze ist aus meiner Sicht uneingeschränkt zu begrüßen,

- weil sie eine nicht zu rechtfertigende Wertungsdifferenz zwischen den einzelnen begünstigten Zwecken beseitigt,
- weil sie für die begünstigten Organisationen Risiken der Fehlverwendung unterschiedlich zu behandelnder Spenden reduziert und
- weil sie für Organisationen und Steuerbehörden den mit unterschiedlichen Abzugshöchstsätzen verbundenen Verwaltungsaufwand abschafft.

Die Vereinheitlichung hätte natürlich bei jedem anderen Abzugshöchstsatz stattfinden können. Der Ruf nach einer dramatischen Ausweitung des Spendenabzugs war wiederum weniger laut als der Ruf nach Vereinheitlichung der Sätze.

Beim Spendenabzug stehen überdies andere wichtige Strukturfragen an (insbesondere Fragen grenzüberschreitender Spenden; Spendenabzug von der Steuerschuld statt von der Steuerbemessungsgrundlage; Spenden und verdeckte Gewinnausschüttungen bei Kapitalgesellschaften), die der Gesetzesentwurf leider nicht aufgreift und die auch in der Diskussion um den Gesetzesentwurf aufgrund der für diese typischen Kurzatmigkeit nicht aufgegriffen werden konnten.

Mit der Erhöhung auf 20% liegt Deutschland im europäischen Vergleich mit Großbritannien und der Schweiz im vorderen Feld. Inwieweit sich die Erhöhung der Abzugshöchstsätze positiv auf das Spendenvolumen auswirkt, ist schwer abzuschätzen. Immerhin wurden die bisherigen Höchstsätze (5% bzw. 10%) durchschnittlich nicht ausgeschöpft. Weil die Durchschnittsbetrachtung aber die Vielzahl der Einzelfälle nicht zeigen kann, bei denen die Abzugshöchstgrenze auch das Spendenvolumen begrenzt hat, kann von einem gewissen Positiveffekt auf das Spendenvolumen ausgegangen werden, weil den entsprechenden Einzelfällen keine Einzelfälle entgegen-

stehen werden, die auf die Ausweitung der Abzugsmöglichkeiten im Hinblick auf die Spendenhöhe negativ reagieren.

Verstärkt wird der zu erwartende Positiveffekt durch die in der Gesetzesvorlage vorgesehene Vortragsfähigkeit eines steuerlich nicht geltend gemachten Spendenvolumens. Gemeinsam mit der Erhöhung der Abzugshöchstgrenze wird die Verbesserung der Vortragsfähigkeit in spätere Veranlagungszeiträume in der Summe vermutlich dazu führen, dass – von wenigen Ausnahmefällen abgesehen – zukünftig das beabsichtigte Spendenvolumen nicht aus steuerlichen Gründen hinter dem tatsächlichen Spendenvolumen zurückbleiben wird.

Auch die Frage, wem die Ausweitung des steuerlichen Spendenabzugs eher nutzt, den Spender/innen mit höherem oder mit niedrigerem Einkommen, ist schwer zu beantworten, weil noch nicht einmal die Elastizität des Spendenvolumens im Hinblick auf steuerliche Änderungen bekannt ist. Klar ist allein, dass die steuerliche Begünstigung nur denjenigen zugute kommt, die hinreichend steuerpflichtiges Einkommen erzielen.

Bei der Betrachtung möglicher Unterschiede in der Wirkung auf das Spendenverhalten der Bezieher/innen unterschiedlich hoher Einkommen gilt zu berücksichtigen, dass der relative Anteil der Spenden am Einkommen in den unteren Einkommensgruppen stets höher ist als bei den oberen Einkommensgruppen. So ist zumindest nicht auszuschließen, dass mit der Ausweitung der steuerlichen Abzugsmöglichkeiten im unteren Einkommensbereich mehr Einzelfälle zu verzeichnen sein werden, bei denen die Erweiterung der Abzugshöhe zu einer verstärkten steuerlichen Absetzbarkeit führt als dies bei höheren Einkommen der Fall ist. Dass die absolute Ersparnis bei den höheren Einkommen weitaus größer ist als bei den unteren Einkommen bleibt davon natürlich unberührt und wird so lange gegeben sein, wie der steuerliche Spendenabzug als Senkung der Steuerbemessungsgrundlage gewährt wird und nicht (wie beispielsweise in Frankreich, Spanien, Portugal und einigen der osteuropäischen EU-Beitrittsländern) als Abzug von der Steuerschuld. Insoweit ist der negative Progressionseffekt system- und nicht naturgegeben.

Die Abschaffung des gesonderten Abzugshöchstbetrags für Spenden an Stiftungen fällt angesichts der großzügigen Erhöhung des prozentualen Abzugshöchstbetrags

weniger stark ins Gewicht und beseitigt die Ungleichbehandlung zwischen Stiftungen und steuerbegünstigten Körperschaften anderer Rechtsform.

Nach wie vor problematisch ist die Herausnahme der Beitragsabzugsfähigkeit für einzelne Bereiche. Auch wenn hierüber weitgehend Konsens herrscht: die Verban-
nung von freizeitgestaltenden Aktivitäten (Sport, Kultur, Heimatpflege, Karnickelzucht) in den Bereich des Sinnlosen und gesellschaftspolitisch Irrelevanten widerspricht eklatant den Erfahrungen gerade der letzten 20 Jahre bundesrepublikanischer Entwicklung. Der allorts zu beklagende Zerfall sozialkultureller Netze, die verstärkte Etablierung wissenschaftlicher Ansätze zu den Themen „soziale Kohäsion“, „soziales Kapital“ etc. und deren Verbindung zur kulturellen, sozialen, wirtschaftlichen und gesundheitlichen Entwicklung von Gesellschaften weist in die entgegengesetzte Richtung: der Zusammenschluss von Bürger/innen zur (Wieder-)Errichtung und Erhaltung von Jugendclubs und Sportstätten in auch wirtschaftlich stabilen Strukturen wie Vereinen, die sich auf ein kalkulierbares Volumen von Mitgliedsbeiträgen beziehen können, ist mindestens von gleichem Interesse für die Allgemeinheit wie die Beseitigung von Folgeerscheinungen des Fehlens solcher Einrichtungen im Rahmen der anschließenden Tätigkeit von Wohlfahrtsverbänden.

Die Vorstellung, die Hilfe für die Hilfsbedürftigen sei von größerer Wichtigkeit für eine positive gesellschaftliche Entwicklung als die Schaffung besserer Lebensverhältnisse für jene, die dies nicht aus eigener Kraft organisieren können, lässt sich aus meiner Sicht sachlich nicht rechtfertigen. Gerade dort aber, wo sich das Leben vieler gerade außerhalb von Arbeits- und Bildungsprozessen vollzieht, weil sie nicht, noch nicht oder in wachsender Zahl nicht mehr in Arbeits- und Bildungsprozesse einbezogen sind, spielen Angebote für sozialkulturell förderliche Freizeitgestaltungen eine ebenso entscheidende Rolle für die Lebensqualität der Betroffenen wie für den Erhalt ihres gesellschaftlichen Einbezugs.

Daher ist die Ausklammerung der Mitgliedsbeiträge für Körperschaften, die sog. Freizeitwecke und/oder den Sport fördern, aus der steuerlichen Abzugsfähigkeit aus meiner Sicht abwegig. Entscheidend muss in diesen Bereichen die Unterscheidung von Dritt- und Eigennutzen sein. Es passt nicht zusammen, dass die Spende für den (bereits sprichwörtlichen) Golfclub und die Theatergemeinde, die jeweils allein für

ihre Mitglieder tätig werden, steuerlich abzugsfähig sind, während der Mitgliedsbeitrag für den Verein zur Unterhaltung einer Sporthalle oder einer Jugendfreizeiteinrichtung, die jeweils allen zugute kommen, steuerlich unberücksichtigt bleiben muss, weil entweder zwischen Mitgliedsbeitrag und Spende oder zwischen höher- und niederwertiger Freizeitgestaltung unterschieden wird.

Hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit ist aus meiner Sicht allein zwischen Eigen- und Drittnutzen zu unterscheiden. Nur wenn die ansonsten steuerbegünstigte Körperschaft ausschließlich zugunsten ihrer Mitglieder tätig wird, sollten (mit Ausnahme von Selbsthilfegruppen u.Ä.) Mitgliedsbeiträge vom steuerlichen Abzug ausgeschlossen werden. Die Formulierung § 10b (1) Satz 2 sollte daher lauten:

„Nicht abziehbar sind Mitgliedsbeiträge an Körperschaften, die

- 1. den Sport (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 der Abgabenordnung),***
- 2. kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen,***
- 3. die Heimatpflege und Heimatkunde (§ 52 Abs. 2 Nr. 22 der Abgabenordnung)***
oder
- 4. Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung***

fördern, wenn sie ausschließlich gegenüber ihren Mitgliedern tätig werden.“

Änderung § 10b (1a) EStG: Aufstockung Abzugshöchstbetrag bei Stiftungen

Die Anhebung des gesonderten Abzugshöchstbetrags von bisher 304.000 Euro auf 750.000 und (wie zu vermuten ist) im Ergebnis 1 Mio. Euro entspricht der weit verbreiteten Ansicht, dass es zur Förderung des bürgerschaftlichen Engagements insbesondere darauf ankommt, Stiftungen zu fördern. Für die dahinter stehende These, es seien vor allem Stiftungen, die das bürgerschaftliche Engagement vorantreiben, gibt es nach meiner Kenntnis keinen Nachweis:

- Die Idee, Stiftungen seien am ehesten geeignet, eine langfristige Bindung von Vermögen an steuerbegünstigte Zwecke herzustellen, gilt für die nicht rechtsfähigen Stiftungen nur bedingt. Diese sind zwar ebenfalls für eine „gewisse Dauer“ einzurichten, um die entsprechende steuerliche Einordnung als Stiftung zu erhalten. Dennoch wäre bei einer Aufzehrung des Stiftungskapitals nach einer Bestehensdauer von beispielsweise zehn Jahren nicht mit steuerlich nachteiligen Folgen zu rechnen.
- Zudem sind Spenden in das Vermögen steuerbegünstigter Körperschaften anderer Rechtsform ebenfalls abzugsfähig und dienen ebenfalls einer dauerhaften Stabilisierung der jeweiligen Organisation.
- Unter dem Gesichtspunkt demokratischer Teilhabe ist der Verein gerade im Kontext bürgerschaftlichen Engagements der Stiftung überlegen, deren Vermögen in der Regel von einer sehr kleinen Gruppe von Personen kontrolliert wird.

Unter dem Gesichtspunkt der Entwicklung einer stärkeren Vermögensbasis für die Strukturen bürgerschaftlichen Engagements ist zu beachten, dass es sehr großer Vermögen bedarf, um allein aus dessen Erträgen die eigenen Strukturkosten und zusätzlich Projektförderungen zu finanzieren. Die Idee vom „immerwährenden Fluss“ muss auch die faktisch zu erwirtschaftende Breite des Stroms berücksichtigen.

Zu beachten ist weiterhin, dass die gesonderte Förderung des Aufbaus von Vermögensbeständen in Konkurrenz steht zur Spende zur zeitnahen Verwendung. Die Gewährung des zusätzlichen Abzugsbetrags bedeutet nicht zwingend, dass dieser auch zusätzlich gespendet wird. In quantitativer Hinsicht steht hier die Spende von 1 Mio. Euro in das Vermögen einer Körperschaft in Konkurrenz zur jährlichen Spende von

100.000 Euro zur zeitnahen Verwendung. Im Falle der kontinuierlichen Spende zur zeitnahen Verwendung wird ein Ausgabevolumen von 1 Mio. Euro in einem Zeitraum von 10 Jahren erreicht, was im Falle der Spende in einen Vermögensstock immerhin eine Verzinsung von 6% verlangt, um das verwendungsfähige Volumen von 1 Mio. Euro in einem Zeitraum von 18 Jahren bei kontinuierlicher Verausgabung und 14 Jahre bei Ansparen der Vermögenserträge zu erreichen.

Dies alles berücksichtigend, spricht jedoch insbesondere die Vielfalt der Spendenformen (Geldspenden, Übertragung von Grundstücken, Betriebsvermögen etc.) dafür, die Spende in das Vermögen einer Körperschaft gesondert zu fördern, um den Spendenwilligen bei unterschiedlichen Verwendungsformen unterschiedliche steuerliche Anreize geben zu können. Die gesonderte Begünstigung von Vermögensspenden auf Empfängerorganisation in der Rechtsform von Stiftungen zu begrenzen, ist meiner Ansicht zwar (verfassungs)rechtlich nicht zu beanstanden, weil Stiftungen nicht auf Mitgliedsbeiträge zurückgreifen können. Im Hinblick auf den gewünschten Zweck der Gesetzesänderung (Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements) ist dies jedoch

- sachlich nicht begründbar,
- widerspricht der ansonsten weithin angestrebten Rechtsformneutralität des Steuerrechts
- und begünstigt im Hinblick auf bürgerschaftliches Engagement Rechtsformen mit geringem Teilhabepotential, was die Entscheidungen über Mittelverwendungen angeht.

§ 10b (1a) sollte deshalb lauten:

„Spenden in das Vermögen einer nach § 5 (1) Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreiten Körperschaft können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1.000.000 Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 1 abgezogen werden, wenn die Spende ausdrücklich zum dauerhaften Verbleib gewährt wird.“

Änderung des § 10b (4) EStG: Anpassung des Haftungsbetrags im Falle zu Unrecht ausgestellter Spendenbescheinigungen und bei Fehlverwendungen von Spenden auf 30%

Die Anpassung auf 30% ist zu begrüßen, weil sie dem abgesenkten Einkommens-teuerspitzensatz Rechnung trägt.

Einfügung § 34h: Steuerermäßigung für unentgeltliche ehrenamtliche Tätigkeit

Die vorgesehene Steuerermäßigung könnte als Einstieg in eine bisher nicht gewährte Begünstigungsform positiv bewertet werden. Wegen ihrer betragsmäßig äußerst gering gehaltenen Höhe und wegen der zu engen Konzentration auf den mildtätigen Bereich ist nicht zu erwarten, dass sich neben Mitnahmeeffekten weitere, das bürgerschaftliche Engagement ausweitende Effekte ergeben werden. Zur Einschätzung der sachlichen Eingrenzung sei auf die obigen Ausführungen zu den Änderungen des § 3 Nr. 26 EStG verwiesen. Die vom Bundesfinanzministerium geschätzten Steuermindereinnahmen sollten besser zur Finanzierung der Ausweitung der Anwendungsfälle des § 3 Nr. 26 verwendet werden.

Vorschlag daher:

Nichtaufnahme des vorgeschlagenen § 34h in das Einkommensteuergesetz zugunsten des Wegfalls der Eingrenzungen in § 3 Nr. 26 EStG.

zu Artikel 3

Änderung des § 9 (1) Nr. 2 KStG: Übernahme der Änderungen zu § 10b EStG mit Ausnahme der Stiftungsregelung

Die Änderungen bestehen im Wesentlichen aus einer Übernahme der Änderungen zu § 10b EStG. Die Regelungen des § 10b (1a) EStG (gesonderte Begünstigung der Spende in Stiftungsvermögen) sind ebenso wie die bisherige Regelung nicht in das Körperschaftsteuergesetz übernommen worden.

Generell stehen Spenden von Kapitalgesellschaften an steuerbegünstigte Körperschaften tendenziell im Konflikt mit den Regelungen zur verdeckten Gewinnausschüttung. Darauf weist bereits die Eingangsformulierung zu § 9 (1) Nr. 2 KStG mit Verweis auf § 8 (3) KStG hin, in dem die verdeckte Gewinnausschüttung als das steuerpflichtige Einkommen nicht mindernd dargestellt wird. Hiervon betroffen sind Spenden, die an Körperschaften geleistet werden, mit denen Geschäftsführungsorgane oder Gesellschafter durch Mitgliedschaft o.Ä. verbunden sind. Hier besteht erhebliche Rechtsunsicherheit, die durch die Gesetzesvorlage nicht beseitigt wird.

Die parallel zur geplanten Neuregelung des § 10b (4) EStG geänderte Haftungsregelung des § 9 (3) KStG setzt den Haftungsbetrag auf 30% der Spende fest. Der Betrag liegt oberhalb des Körperschaftsteuersatzes und ist damit höher als die bei zu Unrecht erteilter Spendenbescheinigung entgangene Steuer.

Vorschlag daher:

Die entgangene Steuer „ist mit dem zum Zeitpunkt des Zuflusses der Spende geltenden Steuerprozentsatz anzusetzen.“

zu Artikel 4

Änderungen des § 9 Nr. 5 des GewStG: Übernahme der Änderungen zu § 10b EStG mit Ausnahme der Stiftungsregelung im Falle von Körperschaften

Zu den vorgeschlagenen Änderungen gelten die zu den Änderungen des § 10b EStG und § 5 KStG gemachten Ausführungen.

§ 9 Nr. 5 GewStG setzt in seiner bisherigen Fassung den bei zu Unrecht ausgestellten Zuwendungsbestätigen anzusetzenden Haftungsbetrag mit 10% der Zuwendung fest. Die geplante Neuregelung erhöht diesen Betrag auf 15%. Hierin sehe ich angesichts der Tatsache, dass die aktuelle Debatte um die Gewerbesteuer eher von Entlastungen ausgeht, statt von zusätzlicher Belastung, keine sinnvolle Neuregelung.

Vorschlag daher:

„Der Haftungsbetrag ist mit 10 Prozent der Zuwendungen anzusetzen (...)“

zu Artikel 5

Änderung des § 52 der Abgabenordnung: Vereinheitlichung von gemeinnützigen Zwecken und bisher ‚besonders förderungswürdigen gemeinnützigen Zwecken‘; Abschließung des Katalogs

Die Zusammenfassung der gemeinnützigen Zwecke mit den bisher in der Anlage zur Einkommensteuereinführungsverordnung als „besonders förderungswürdigen gemeinnützigen“ geltenden Zwecken ist von Vorteil, weil sie zur Vereinfachung des Spendenrechts führt.

Zur Aufnahme der Förderung bürgerschaftlichen Engagements als begünstigter Zweck

Wichtiger und aus meiner Sicht ebenfalls positiv zu beurteilen ist die Aufnahme der Förderung bürgerschaftlichen Engagements in die Liste der steuerbegünstigten Zwecke. Sie trägt der wachsenden Bedeutung dieses Engagements Rechnung und nimmt zur Kenntnis, dass die Allgemeinheit selbst dies als förderlich ansieht, in dem sie sich zunehmend engagiert und hierfür auch die entsprechenden Strukturen schafft. Insoweit folgt der Gesetzentwurf der gesellschaftlichen Wirklichkeit. Die bisherigen Umwege (z.B. Freiwilligenagenturen als bildungsfördernd und deshalb steuerbegünstigt zu behandeln) werden unnötig. Den Förderern des Engagements selbst wird nicht mehr entgegen zu halten sein, sie förderten die Allgemeinheit nicht unmittelbar (§ 57 AO) und könnten deshalb nicht steuerbegünstigt werden.

Die Bedeutung der Hereinnahme der Förderung bürgerschaftlichen Engagements in die Liste der steuerbegünstigten Zwecke kann nicht hoch genug eingeschätzt werden. Nachbarschaftliche Hilfe, Rückgewinnung bürgerschaftlicher Verantwortung für gemeinschaftsbezogene Belange, Schaffung tragfähiger Strukturen für bürgerschaftliches Engagement und die Wahrnehmung gesellschaftspolitischer Verantwortung durch Unternehmen insbesondere im Zusammenhang lokaler und regionaler Entwicklungsstrategien stellen beispielhaft Zielpunkte einer solchen Förderung dar.

Die vorgeschlagene Formulierung des § 52 (2) Nr. 25 AO ist allerdings aus meiner Sicht sprachlich eher verunglückt:

Nach dem Gesetzentwurf soll die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements die Allgemeinheit fördern, „wenn es [also das bürgerschaftliche Engagement] sich auf gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke beschränkt“. Steuerlich begünstigt werden soll mit der Neuregelung aber die Förderung des Engagements, nicht unbedingt das Engagement selbst. Deshalb kann das (unter Umständen zeitlich später einsetzende) Engagement nicht gegen die Begünstigung der Förderung gewendet werden. Entscheidend für die Steuerbegünstigung muss vielmehr die Ausrichtung der Förderung des Engagements sein. Diese muss auf die steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein. Deshalb schlage ich vor, den entsprechenden Passus folgendermaßen zu formulieren:

„25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke“.

Abschließung des Katalogs der gemeinnützigen Zwecke

Negativ ist meiner Ansicht nach die beabsichtigte Abschließung des Katalogs der gemeinnützigen Zwecke einzuschätzen. Die bisherige Logik des § 52 AO setzt für die Anerkennung gemeinnütziger Zwecke die Förderung der Allgemeinheit voraus. Aus dem weiten Feld dessen, was als Förderung der Allgemeinheit angesehen werden könnte, greift der Gesetzgeber bisher eine Anzahl von Zwecken heraus, bei denen er überzeugt ist, dass die Förderung dieser Zwecke jedenfalls die Allgemeinheit fördert. Er tut dies in gewisser Bescheidenheit und in Achtung vor der Allgemeinheit, weil er weiß, dass er das, was insgesamt die Förderung der Allgemeinheit ausmachen könnte, nicht vollständig festlegen, sondern der Allgemeinheit – mithin der in sich vielfältig strukturierten Gesamtheit der Bürgerinnen und Bürger – und ihrem jeweils individuellen Handeln überlassen sollte.

Praktisch heißt das gegenwärtig Folgendes:

- Der Verein im Berliner Wedding, dessen Zweck die Förderung des friedlichen Zusammenlebens im Stadtteil ist, erhält vom Finanzamt für Körperschaften eine Mitteilung, in der es heißt: „Die Förderung des friedlichen Zusammenlebens ist kein gemeinnütziger Zweck.“ Die Sachbearbeitung des Finanzamts drückt damit zunächst nichts anderes aus, als dass sich die Förderung des friedlichen Zusammenlebens nicht im aktuellen Katalog der als gemeinnützig anerkannten Zwecke wiederfindet.
- Bisher bedeutet dies, dass der entsprechende Verein in die Diskussion eintreten muss, um zu zeigen, in welcher Weise seine Aktivitäten die Allgemeinheit fördern könnte; im Zweifel steht ihm zur Klärung dieser Frage der Rechtsweg offen, möglicherweise wird ihm selbst die Steuerbegünstigung zugesprochen, jedoch ohne das Recht, steuerlich wirksame Spendenbescheinigungen ausstellen zu dürfen.
- Würde der Katalog der Zwecke – wie geplant – abgeschlossen, würde sich die Sachbearbeitung eventuell den Kopf zerbrechen – vor allem, wenn sie selbst im Wedding wohnt – unter welchen Katalogzweck die Förderung des friedlichen Zusammenlebens fallen könnte. Die Verwaltung wird dann letzte Instanz sein, der Rechtsweg stünde nicht mehr offen, wie es auch in der Begründung zur Gesetzesvorlage heißt: „Infolge der Umstellung auf einen abgeschlossenen

Katalog (...) reicht es aber nicht mehr aus, dass die Betätigung einem der genannten Zwecke nur ähnlich ist.“ (S. 29 des Entwurfs vom 03.05.2007).

Themen wie „die Förderung des intergenerativen Wohnens“, „die Förderung neuer Formen gemeinschaftlicher Zukunftssicherung“, „die Förderung der Rückgewinnung sozial tragfähiger Bevölkerungsstrukturen in von Entvölkerung bedrohten ländlichen Regionen“ sind vielleicht gegenwärtig nicht fassbar genug formulierbar, um schon einen steuerlichen Spendenabzug zu rechtfertigen. Dennoch kann es durchaus im Interesse der Allgemeinheit sein, wenn Körperschaften sich dieser Zwecke selbstlos annehmen.

Das Argument, der geschlossene Katalog sei durch den Gesetzgeber jederzeit erweiterbar, überzeugt nicht, weil es für jegliche, auch erweiterte Liste gelten wird, dass das Interesse der Allgemeinheit durch die Abgeordneten einer spezifischen Legislaturperiode nicht abschließend definiert werden kann. Zusätzlich stellt sich die Frage, wie die Steuerbegünstigung der Körperschaften zu behandeln sein soll, die nach dem bisher geltenden offenen Katalog als gemeinnützig anerkannt sind, jedoch keinen der Zwecke der nun abgeschlossenen Liste verfolgen. Praktisch ist die Vorstellung, das Parlament trete regelmäßig zur Neuformulierung der Liste des § 52 (2) AO zusammen, ohnehin nicht orientiert.

Letztlich ist zu bedenken, dass nahezu alle Stellungnahmen, die zum Gesetzentwurf eingeholt wurden, den Abschluss des Katalogs für einen Fehler halten.

§ 52 (2) AO sollte deshalb nach wie vor lauten:

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

Im Interesse der Eingrenzung des Spendenabzugs auf die Katalogzwecke, sollte § 10b (1) EStG (sowie die parallelen Vorschriften des Körperschaft- und Gewerbesteuerergesetzes) lauten:

„(1) Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 (2), 53 und 54 der Abgabenordnung ...“

Änderung § 64 (3) der Abgabenordnung: Anhebung der Freigrenze:

Die vorgesehene Anhebung der Freigrenze ist aus meiner Sicht sinnvoll, sollte aber auf **40.000 Euro** erhöht werden. Sie dient der Verwaltungsvereinfachung und ermöglicht steuerbegünstigten Körperschaften in – auf das Jahr bezogen – geringfügigem Maße, Einnahmen außerhalb ihrer Satzungszwecke zu erzielen (geringe Umsätze aus Gastronomie und Sponsoring für Kulturveranstalter und Sportvereine, Verkäufe bei Weihnachtsmärkten und Straßenfesten etc.). Der wettbewerbsverzerrende Aspekt ist bei dieser Größenordnung meiner Ansicht nach zu vernachlässigen.