



Der Bevollmächtigte des Rates

KOMMISSARIAT DER
DEUTSCHEN BISCHÖFE

Katholisches Büro in Berlin



**Gemeinsame Stellungnahme
des Bevollmächtigten des Rates der EKD
bei der Bundesregierung und der Europäischen Union und
des Leiters des Kommissariats der deutschen Bischöfe - Katholisches Büro in Berlin -
zum Regierungsentwurf für ein Jahressteuergesetz 2009**

Der oben genannte Regierungsentwurf sieht eine Vielzahl von Einzelregelungen vor. Wir nehmen zu den folgenden Regelungsänderungen Stellung:

I. Artikel 1: Änderung des Einkommenssteuergesetzes

Zu Nr. 6 § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG-E

Wir begrüßen, dass der noch im Referentenentwurf für ein Jahressteuergesetz 2009 vorgesehene Wegfall des Sonderabgabenabzugs für Schulgeldzahlungen im Regierungsentwurf nicht mehr vorgesehen ist.

Der Sonderausgabenabzug für Schulgeld dient der Förderung von nach Art. 7 Abs. 4 GG genehmigten oder nach Landesrecht erlaubten Ersatzschulen.¹ Sinn und Zweck der Förderung von Privatschulen folgen der allgemeinen Wertung des Art. 7 Abs. 4 GG, nach dem das Recht zur Errichtung von privaten Schulen gewährleistet wird. Kennzeichnend für die Privatschule ist, dass in ihr ein eigenverantwortlich geprägter und gestalteter Unterricht erteilt wird, insbesondere im Hinblick auf die Erziehungsziele, die weltanschauliche Basis, die Lernmethode und die Lerninhalte.² Die Garantie des freien Schulwesens in Art. 7 Abs. 4 GG fügt sich damit konsequent in die Strukturen eines pluralen und toleranten Gemeinwesens ein.³ Der Sonderausgabenabzug von Schulgeldzahlungen als indirekte Förderung hat sich bewährt. Er stellt überdies sicher, dass die finanzielle Situation der Eltern nicht alleiniges Kriterium ist, vom Wahlrecht einer privatschulischen Ausbildung Gebrauch zu machen. Die Beibehaltung des Sonderausgabenabzuges ist daher geboten.

Leider führt die im Regierungsentwurf beabsichtigte neue Formulierung des Tatbestandes des Sonderausgabenabzuges für Schulgeldzahlungen zu einem engeren Anwendungsbereich der Regelung. Die Begrenzung des Abzugs auf das Schulgeld von Schulen, die zu einem allgemein bildenden Jahrgangs- oder Schulabschluss führen, schließt einen Abzug für das Schulgeld für berufsbildende Schulen aus. Dem Vernehmen nach wird auf allgemein bildende Schulen abgestellt, um eine Abgrenzung zum Hochschulbereich im Ausland zu erreichen. Denn viele deutsche Ausbildungsberufe werden im Ausland als Studium angeboten.

Der Bundesrat hat in seinem Beschluss vom 19.09.2008 eine Formulierung vorgeschlagen, nach der das Schulgeld auch für den Besuch berufsbildender Schulen weiterhin im Wege des

¹ Bundestags-Drs. 11/7833, S. 8.

² BVerfGE, 75, 40, 62.

³ Thomas Oppermann, Handbuch des Staatsrechts der Bundesrepublik Deutschland, § 135 Rn 22.

Sonderabgabenabzugs geltend gemacht werden kann.⁴ Der Formulierungsvorschlag des Bundesrates wird unterstützt.

Der Gesetzentwurf will mit einem Betrag von 3000 € eine Höchstgrenze für den jährlichen Sonderausgabenabzug einführen. Diese wird damit gerechtfertigt, dass unvorhersehbare Haushaltsrisiken vermieden werden sollen. In den Jahren 2002 und 2003 lagen nach Angaben aus der Begründung des Referentenentwurfs zum Jahressteuergesetz 2009 in 97% der Fälle die als Sonderausgabenabzug berücksichtigten Aufwendungen unterhalb von 2000 €. Gleichwohl müsste gewährleistet werden, dass die Höchstgrenze regelmäßig angepasst wird, um nicht letztlich schleichend über die Höchstgrenze den Sonderausgabenabzug zu begrenzen.

Im Bundesrat wurde ferner der Vorschlag unterbreitet, an Stelle eines Sonderausgabenabzuges in Höhe von 30% des jährlichen Schulgeldes, begrenzt auf einen Abzug in Höhe von maximal 3000 € einen Sonderausgabenabzug in Höhe von 50% des jährlichen Schulgeldes, begrenzt auf einen Abzug von maximal 2000 € vorzusehen.⁵ Nach Einschätzung der kirchlichen Schulträger würde eine entsprechende Regelung Eltern, die Schulgeld entrichten, stärker entlasten und damit die mit der Einführung des Sonderausgabenabzuges verfolgte Zielsetzung am besten erreichen. Darüber hinaus würde von einer solchen Anhebung des abzugsfähigen Prozentsatzes geleisteter Schulgeldzahlungen ein wichtiges Signal der Wertschätzung von Aufwendungen der Eltern für die Bildung ihrer Kinder ausgehen. Daher unterstützen wir diesen Regelungsvorschlag.

II. Artikel 10: Änderung der Abgabenordnung

Zu Nr. 4: § 51 AO-E

Der Regierungsentwurf sieht durch den neu hinzugefügten § 51 Abs. 2 AO-E eine Begrenzung der Steuerbegünstigung für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland vor. Die Steuerbegünstigung soll nur dann gewährt werden, wenn die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke die Allgemeinheit fördert. Dies soll – anders als bisher – auch für mildtätige und kirchliche Zwecke gelten (hierzu s.u.). § 51 Abs. 2 AO-E definiert die „Förderung der Allgemeinheit“. Sie soll grundsätzlich auf natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, bezogen sein (Satz 2). Alternativ wird eine Förderung der Allgemeinheit i.S.d. Vorschrift auch dann als gegeben erachtet, wenn eine Maßnahme neben der Verwirklichung des steuerbegünstigten Zweckes auch dem Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland dient (Satz 3).

Der mit der Neuregelung angestrebte Inlandsbezug für die Steuerbegünstigung bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland überzeugt aus verschiedenen Gründen nicht.

Schon grundsätzlich stellt sich die Frage, ob gemeinnütziges Wirken am Inlandsbezug anknüpfen kann. Der geltende Katalog der gemeinnützigen Zwecke (§ 52 Abs. 2 AO) zeigt sich generell – explizit aber mit seinen Ziffern 10 (Förderung von Kriegs- und Katastrophenopfern), und 15 (Förderung der Entwicklungszusammenarbeit) – eher „auslandsoffen“. Entsprechend hat der Bundesfinanzhof festgestellt: „Das deutsche Steuerrecht anerkennt die Verfol-

⁴ BR-Drs.: 545/08 (Beschluss), Nr. 5, S. 5f.

⁵ BR-Drs.: 545/1/08(Empfehlung), Nr. 7, S. 8.

gung gemeinnütziger Zwecke unabhängig davon, ob dies im Inland oder im Ausland geschieht.“⁶

Ferner wirft das Kriterium, dass das Ansehen der Bundesrepublik Deutschland gefördert werden muss, als Voraussetzung der Steuerbegünstigung im Hinblick auf die Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke im Sinne des Katalogs von § 52 Abs. 2 AO erhebliche Probleme auf, die zu einer Gefährdung der – unbestritten erfolgreichen – humanitären Hilfe im Ausland führen können. Der Gesetzentwurf enthält keine Maßstäbe, wie, gegenüber wem und in welchem Umfang das Ansehen der Bundesrepublik Deutschland gefördert werden soll. Hieraus ergeben sich unabsehbare Rechtsunsicherheiten insbesondere im Gesetzesvollzug. Selbst wenn man grundsätzlich das Wirken deutscher Organisationen der Entwicklungszusammenarbeit als dem Ansehen der Bundesrepublik Deutschland dienlich bezeichnen kann, liegt dies längst nicht überall so klar auf der Hand. Dies lässt sich anhand von Beispielen aus der kirchlichen Entwicklungszusammenarbeit erläutern:

Die kirchliche Entwicklungszusammenarbeit versucht nicht nur die Folgen einer mangelhaften und ungerechten Verteilung von Gütern und Chancen auszugleichen, sie setzt sich auch mit den Ursachen dieser ungerechten Verteilung auseinander. Dieses Engagement – getragen von dem Mitempfinden und dem Mitleiden mit Menschen in Not – hat häufig eine politische Dimension. Ob dieser Einsatz aus der Sicht aller Beteiligten dem Ansehen der Bundesrepublik Deutschland dient, ist zweifelhaft.

- Die evangelischen Missionswerke sind vor allem in Afrika stark im Gesundheitswesen engagiert. Die geförderten Krankenhäuser befinden sich zumeist in (Mit-) Trägerschaft der afrikanischen Partnerkirchen. Gezielt gefördert werden z. B. Projekte unter Jugendlichen, dort insbesondere Aufklärungsarbeit, z. B. zu HIV/Aids. Hier stehen die Einrichtungen nicht immer im Einklang mit der jeweiligen Linie des Staates. Ferner befinden sich die geförderten Krankenhäuser nicht selten in einem Wettbewerbsverhältnis mit staatlichen Gesundheitseinrichtungen (z. B. "brain drain" durch Abwerbung von lokalen Ärzten aus kirchlichen Häusern mittels deutlich besserer Einkommensmöglichkeiten).
- Kirchliche Entwicklungsdienste fördern vor allem in Lateinamerika Radioprogramme und Publikationen, die nicht selten regierungskritisch über Landmaßnahmen, Partizipation und Demokratiestärkung auf kommunaler Ebene oder ganz praktisch über Hilfsmaßnahmen und Selbsthilfegruppen angesichts häuslicher Gewalt aufklären. Zweifellos ist ein Inlandsbezug hier nicht herzustellen und es handelt sich hierbei wohl ebenso wenig um Maßnahmen, die zur Förderung des Ansehens der Bundesrepublik Deutschland im Partnerland geeignet sind.
- Auch andere Projekte der kirchlichen Zusammenarbeit können auf Vorbehalte in den Partnerländern stoßen. Schadet es dem Ansehen der Bundesrepublik Deutschland in diesen Ländern, wenn beispielsweise Misereor in Staaten mit diktatorischen Regimen den Menschen zur Seite steht? So hat das Hilfswerk die berufliche Bildung von jungen Menschen in Nordkorea gefördert oder in Myanmar die Vorschulerziehung von Kindern aus den Minderheitenvölkern unterstützt. Zwar werden Projekte in diesen Ländern nicht ohne Wissen, Duldung oder Zustimmung von Regierungsstellen und vor allem nicht um jeden Preis realisiert. Denn gerade in solchen Staaten ist eine behutsame Vorgehensweise gemeinsam mit den Partnern vor Ort notwendig, um die Projektziele zu erreichen. Gleichwohl stellt sich die Frage, ob eine Duldung dieser wichtigen Entwicklungszusammenarbeit immer einhergeht mit einer Förderung des Ansehens, das die Bundesrepublik Deutschland in diesen Staaten und bei deren Regierungen genießt.

⁶ BFH Urt. V. 20.12.06, I R 94/02, III 3b/RdNr. 16.

Die vorgeschlagene Regelung überzeugt daher nicht. Sollte man an dem Anliegen festhalten wollen, für gemeinnützige Zwecke einen strukturellen Inlandsbezug zu verlangen, bedürfte es eines anderen Kriteriums.

§ 51 Abs. 2 AO-E überzeugt auch nicht im Zusammenhang mit den weiteren steuerbegünstigten Zwecken. Gemäß § 51 Abs. 2 AO-E soll zukünftig auch bei der Verwirklichung mildtätiger oder kirchlicher Zwecke im Ausland die Steuerbegünstigung davon abhängen, dass die Allgemeinheit gefördert wird. Damit wird der Eindruck erweckt, dass das Kriterium der Förderung der Allgemeinheit, das bislang allein für die Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke relevant ist, auch auf die anderen steuerbegünstigten Zwecke erstreckt werden soll. Jedoch kommt es für die Steuerbegünstigung nach den §§ 53, 54 AO aus guten Gründen gerade nicht darauf an, dass die Allgemeinheit gefördert wird.⁷

So hat der Bundesrat festgestellt, dass die Förderung der Allgemeinheit mit der Förderung mildtätiger Zwecke nicht in Einklang zu bringen ist, weil § 53 AO gerade die Unterstützung Einzelner begünstigt und eben nicht die „Förderung der Allgemeinheit“.⁸

Die „Förderung der Allgemeinheit“ als zusätzliche Voraussetzung für die Anerkennung einer Steuerbegünstigung wegen der Förderung kirchlicher Zwecke entspricht nicht dem Verständnis von § 54 AO. Die Begrenzung der kirchlichen Zwecke in § 54 AO auf die Förderung von Religionsgemeinschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, erlaubt es nach der herrschenden Meinung, auf das Kriterium der Förderung der Allgemeinheit zu verzichten. „Eine Bedeutung der Verfolgung kirchlicher Zwecke für das Allgemeinwohl muss schon deshalb nicht nachgewiesen werden, weil der Gesetzgeber nach dem Grundgesetz davon ausgehen darf, dass Existenz und Wirken der anerkannten Religionsgesellschaften (Körperschaften des öffentlichen Rechts) als solche schon der Allgemeinheit zugute kommen.“⁹

Der besondere Charakter der steuerbegünstigten Zwecke der §§ 53, 54 AO lässt auch eine Verknüpfung mit der sich aus der Legaldefinition des § 51 Abs. 2 AO-E ergebenden Vorgabe, dass im Ausland das Ansehen der Bundesrepublik Deutschland gefördert wird, systemwidrig erscheinen.

Mildtätigkeit mit einer so deutlichen nationalen Zielsetzung verlöre wohl schnell an Glaubwürdigkeit und Ansehen.

Die in § 54 Abs. 2 AO beispielhaft genannten kirchlichen Zwecke verdeutlichen, dass der Staat kirchliche Zwecke ohne Rücksicht darauf fördert, ob diese zugleich auch staatlichen Belangen dienen. Der Staat will vielmehr kirchliche Zwecke für die Religionsfreiheit seiner Bürger um der Religionsgemeinschaften willen fördern.¹⁰ Auf die Förderung des Ansehens der Bundesrepublik Deutschland kommt es dabei nicht an. Daneben dürfte sich ein Inlandsbezug der kirchlichen Zwecke schon deshalb ergeben, weil es sich bei den gemäß § 54 AO zu fördernden Religionsgemeinschaften regelmäßig um Körperschaften des öffentlichen Rechts im Sinne des deutschen Verfassungsrechts handeln dürfte.

§ 51 Abs. 2 AO-E passt daher auch nicht für die steuerbegünstigten Zwecke gemäß §§ 53, 54 AO. Es wird daher angeregt, auf § 51 Abs. 2 AO-E zu verzichten.

Berlin, den 06. Oktober 2008

⁷ Klein/Gersch, AO, 9. Aufl. 2006, § 54 Rz. 3.

⁸ BR-Drs.: 545/08 (Beschluss), Nr. 50, S. 77f.

⁹ Leisner-Egensperger in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 54 AO, Rz. 10.

¹⁰ Gerhard Hammer in Listl/Pierson (Hrsg.) HdbStKirchR, Bd. 1, § 36, S. 1078.