

**Stellungnahme
der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege e. V.
(BAGFW)
zum Gesetzentwurf der Bundesregierung
*Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des
Gemeinnützigkeitsrechts*
(*Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz – GemEntBG,
Bundestags-Drucksache 17/11632*)**

A. Allgemeine Anmerkungen

Die in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege (BAGFW) zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen die Zielsetzung des Regierungsentwurfs zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz – GemEntBG), einen Beitrag zum Bürokratieabbau und zur Stärkung bürgerschaftlichen Engagements zu leisten. Die in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zusammengeschlossenen Spitzenverbände fordern seit langer Zeit eine Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts genauso wie die Verbesserung der steuerrechtlichen Rahmenbedingungen für den Dritten Sektor. Aus Sicht der BAGFW ist dies ein längst überfälliger Schritt.

Auch bewertet die BAGFW die in dem Gesetzentwurf vorgesehenen Einzelmaßnahmen als grundsätzlich positiv im Sinne einer Entbürokratisierung. Der vorliegende Entwurf eines Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetzes kann jedoch nur als ein erster Schritt angesehen werden, dem unbedingt weitere Schritte folgen müssen. Eine Vielzahl steuerrechtlicher Probleme bzw. aus bürokratischen Vorgaben resultierender Probleme wurden in dem Gesetzentwurf bisher nicht aufgegriffen, was ausdrücklich bedauert wird.

Darüber hinaus wird die in der Gesetzesbegründung (Seite 11, Allgemeiner Teil A/ I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen) zum Ausdruck kommende Auffassung bürgerschaftlichen Engagements dezidiert nicht geteilt. Bürgerschaftliches Engagement darf weder als Lückenbüßer oder „Ausfallbürge“ für wegbrechende öffentliche Angebote gewertet, oder gar als Lösungsansatz für Finanzierungsprobleme der öffentlichen Hand instrumentalisiert werden.

Die BAGFW ist grundsätzlich der Auffassung, dass Bürgerschaftliches Engagement mit all seinen Formen nicht auf seinen vordergründigen gesellschaftlichen Nutzen reduziert oder als Ersatz für notwendige sozialstaatliche Leistungen missverstanden werden darf. Es beruht vorrangig vielmehr auf den Freiheitsrechten der Bürgerinnen und Bürger. Damit hat es wesentlich freiheitliche, emanzipatorische und partizipatorische Funktionen. Ziel einer Engagementpolitik muss die Ermöglichung, nicht die Steuerung dieses Engagements in seiner Vielfalt und Vielzahl sein. Hierfür muss der Staat förderliche Rahmenbedingungen und Infrastrukturen schaffen.

B. Anmerkungen zu einzelnen Reformvorschlägen

Zu Artikel 1 Änderung der Abgabenordnung

Zu Ziffer 2.

§ 53 Nummer 2 Satz 5 und 6 AO – Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit

Der Nachweis der wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit soll für bestimmte Personengruppen mit Hilfe des jeweiligen Leistungsbescheids, der für den Unterstützungszeitraum maßgeblich ist, oder mit Hilfe der Bestätigung des Sozialleistungsträgers geführt werden.

Während der im Januar 2012 überarbeitete Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) noch für alle Hilfebedürftigen die Dokumentation des zulässigen Einkommens und Vermögens vorgeschrieben hat, wurde im August 2012 per Verwaltungsanweisung bereits die jetzt in den Gesetzentwurf übernommene Vereinfachung ermöglicht. Die vorliegende Gesetzesänderung entspricht also faktisch bereits der Handhabung in der Praxis. Dennoch begrüßen die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege die gesetzliche Regelung, da hierdurch der Dokumentationserleichterung ein größeres Gewicht verliehen wird.

Allerdings greift die Neufassung zu kurz, da eine Reihe besonders bedürftiger Personengruppen nicht über den Nachweis eines Sozialleistungsträgers verfügt. Dies gilt z.B. häufig für Wohnungslose oder Menschen, die Leistungen von Tafeln in Anspruch nehmen. Von diesen Personengruppen kann vor der Hilfeleistung auch kaum ein Einkommens- und Vermögensnachweis gefordert werden, da sie ansonsten die angebotenen Hilfen vermutlich nicht mehr in Anspruch nehmen werden. Auch für diese Personengruppen ist eine Nachweiserleichterung dringend erforderlich, um ihnen auch zukünftig einen niedrigschwelligen Zugang zu Leistungsangeboten zu ermöglichen.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern deshalb, bei offensichtlich nur von hilfebedürftigen Menschen aufgesuchten Angeboten auf entsprechende Nachweise für die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit zu verzichten. Hierfür schlagen sie folgende Ergänzung des § 53 AO vor:

§ 53 Nr. 2 Satz 8 AO-neu

Auf einen Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit im Einzelfall kann verzichtet werden, wenn nach den Gesamtumständen, insbesondere der Art der gewährten Unterstützungsleistungen davon auszugehen ist, dass nur wirtschaftlich hilfsbedürftige Menschen unterstützt werden.

Zu Ziffer 3.

§ 55 Absatz 1 Nummer 5 Satz 3 – Zeitnahe Mittelverwendung

Der Zeitraum für die zeitnahe Verwendung der Mittel einer steuerbegünstigten Körperschaft für ihre satzungsmäßigen Zwecke soll um ein Jahr verlängert werden.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen die Neuregelung, da hiermit eine sinnvolle und nachhaltige Mittelverwendung erleichtert wird. Dies gilt insbesondere für den Fall großer Spendenzuflüsse im Zusammenhang mit Katastrophen.

Zu Ziffer 6.

§ 62 AO – Zulässige Bildung von Rücklagen

Mit § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO-neu wird erstmals eine gesetzliche Grundlage für die Bildung von Wiederbeschaffungsrücklagen geschaffen. Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege begrüßen dies ausdrücklich. Mit der Überarbeitung des AEAO im Januar 2012 hatte die Finanzverwaltung bestimmt, dass Wiederbeschaffungsrücklagen nur noch dann zulässig sein sollen, wenn tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsguts geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Dies hat bei den Diensten und Einrichtungen der Freien Wohlfahrtspflege zur Verunsicherung geführt, da insbesondere bei Immobilien und technischen Anlagen von längerfristigen Wiederbeschaffungszyklen auszugehen ist, so dass die Wiederbeschaffung häufig zwar sehr wahrscheinlich, aber noch nicht konkret geplant ist. Das Ansparen von Mitteln zur langfristigen Erhaltung der Leistungsfähigkeit ist nur möglich, wenn wie im vorliegenden Gesetzesentwurf Wiederbeschaffungsrücklagen mindestens in Höhe der laufenden Absetzung für Abnutzung zulässig sind.

In § 62 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 AO–neu wird zudem erstmals geregelt, dass eine bisher nach § 58 Nr. 7a AO zulässige Rücklagenbildung noch in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden kann. Diese Erleichterung bei der Bildung zulässiger Rücklagen wird von den Verbänden der Freien Wohlfahrtspflege ebenfalls ausdrücklich begrüßt. Durch diese Regelung sowie durch die Ausdehnung der Mittelverwendungsfrist auf zwei Jahre wird in Zeiten stark schwankender Vermögensüberschüsse und Spendeneinnahmen eine kontinuierliche und nachhaltige Verfolgung satzungsgemäßer Aufgaben erleichtert.

Zudem wird gesetzlich klargestellt, wann Rücklagen wieder aufzulösen sind. Die Mittel unterliegen dann der allgemeinen Mittelverwendungsfrist von nunmehr zwei Jahren. Trotz des Bestrebens Rechtssicherheit zu schaffen bleibt jedoch unklar, wie mit „alten“ freien Rücklagen zu verfahren ist, die in der Vergangenheit zulässigerweise gebildet wurden. Solche Rücklagen sollten von der allgemeinen Mittelverwendungsfrist explizit ausgenommen werden.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen die vorgesehenen Erleichterungen bei der Bildung zulässiger Rücklagen, hierdurch wird die kontinuierliche und nachhaltige Erfüllung der gemeinnützigen und mildtätigen Zwecke gefördert. Allerdings sollten „alte“ freie Rücklagen, die in der Vergangenheit zulässiger Weise gebildet wurden, von der allgemeinen Mittelverwendungspflicht explizit ausgenommen werden. Ferner sollte eine Möglichkeit eröffnet werden, diese den freien Rücklagen zuführen zu können.

Zu Ziffer 7.

§ 63 Absatz 4 Satz 2 AO – Fristsetzung zur Mittelverwendung

Nach § 63 Abs. 4 Satz 2 AO–neu soll die Frist zur Verwendung unzulässig angesammelter Mittel zwei Kalenderjahre nicht überschreiten. Die Neuregelung soll gewährleisten, dass ideelle Mittel bestmöglich zur Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke eingesetzt werden können.

Es ist zu erwarten, dass die Soll-Vorschrift in der Praxis als absolute Obergrenze für die Verwendung angesammelter Mittel angesehen wird. In bestimmten Fällen können die teilweise in vielen Jahren angesammelten Mittel jedoch innerhalb von zwei Kalenderjahren nicht sinnvoll für die satzungsgemäßen Zwecke eingesetzt werden (z.B. Neubau eines Wohnheims).

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern deshalb, die Frist zur Verwendung angesammelter Mittel auf mindestens drei Jahre zu verlängern.

Zu Ziffer 7.

§ 63 Absatz 5 AO – Voraussetzungen für das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen

§ 63 Absatz 5 AO–neu definiert erstmals gesetzlich den Zeitraum, in dem steuerbegünstigte Körperschaften Zuwendungsbestätigungen ausstellen dürfen. Dieser Zeitraum wird bei Freistellungsbescheiden von fünf auf drei bzw. bei der Feststellung der Satzungsmäßigkeit von drei auf zwei Kalenderjahre verkürzt. Hiermit soll die Rechtssicherheit erhöht werden. Dieses Ziel wird jedoch nicht zwingend erreicht. Wie die Praxis zeigt, sind die in § 63 Abs. 5 AO–neu genannten Zeiträume zu kurz. Die Gemeinnützigkeitserklärung (Erklärungsvordruck Gem 1) muss eine gemeinnützige Körperschaft in der Regel alle drei Jahre abgeben. Vielfach kommt es in der Praxis zu Verzögerungen bei der Bearbeitung, z.B. bedingt durch nachträglich angeforderte Unterlagen oder Nachfragen, aber auch durch langfristige Krankheits- und Urlaubszeiten. Eine Frist von genau drei Jahren sowie die taggenaue Berechnung der Frist reichen dann nicht aus, um gemeinnützigen Körperschaften nahtlos das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen zu ermöglichen. Eine derart knappe Frist setzt nicht nur gemeinnützige Organisationen, sondern auch die Finanzverwaltung unter einen unnötigen zeitlichen Druck. Auch dürfen Verzögerungen in der Bearbeitung der Steuererklärungen nicht zu Lasten der gemeinnützigen Körperschaften gehen. Aus gutem Grund waren hier bisher längere Fristen vorgesehen.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern vor diesem Hintergrund die bisherigen Fristen bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen von 5 bzw. 3 Jahren beizubehalten.

Zu Ziffer 8.

§ 67a Absatz 1 Satz 1 AO bzw. § 64 Abs. 3 AO – Erhöhung der Umsatzgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Nach § 67a Abs. 1 Satz 1 AO–neu wird die Umsatzgrenze für die Klassifizierung von sportlichen Veranstaltungen eines Sportvereins als Zweckbetrieb um 10.000 € auf 45.000 € angehoben. Laut Begründung sollen hierdurch Sportvereine von Bürokratielasten entbunden werden.

Eine Erhöhung der Umsatzgrenze für Sportvereine ist grundsätzlich zu begrüßen. Nicht nachvollziehbar bleibt jedoch, warum sich diese Regelung nur auf Sportvereine bezieht und die Grenze für die vielen kleinen steuerbegünstigten Körperschaften im sozialen Bereich nicht erhöht wird (§ 64 Abs. 3 AO). Auch für diese Organisationen ist eine Bürokratieentlastung dringend erforderlich. Zudem wurde bereits in 2007 im Zuge des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements auf Ebene des Bundesrates empfohlen, die Freigrenze auf 40.000 € anzuheben (Bundesrats-Drucksache 117/1/07 vom 19. März 2007). Begründet wurde dies damit, dass die in 2007 erfolgte Erhöhung der Freigrenze allenfalls einen Inflationsausgleich darstellt, nicht aber zu einer „echten“ Stärkung des Bürgerschaftlichen Engagements führt.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern, auch die ertragsteuerliche Freigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nach § 64 Abs. 3 AO auf 45.000 € zu erhöhen.

Zu Artikel 2 Änderung des Einkommensteuergesetzes

Zu Ziffer 1.

§ 3 Nr. 26 und 26a EStG – Erhöhung der Übungsleiterpauschale und des Ehrenamtsfreibetrags

Die Freibeträge nach § 3 Nr. 26 EStG (sog. Übungsleiterpauschale) sowie nach § 3 Nr. 26a EStG (sog. Ehrenamtspauschale) sollen von 2.100 € auf 2.400 € bzw. von 500 € auf 720 € erhöht werden.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen diese Anpassung grundsätzlich als Beitrag zur Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements. Zugleich machen wir auf das generelle Problem aufmerksam, dass die Übungsleiterpauschale in Kombination mit Mini-Jobs entgegen der Intention des Gesetzgebers nicht zur Förderung des bürgerschaftlichen Engagements, sondern zur Begründung von nicht sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen genutzt werden kann.

Zu Ziffer 2a.

§ 10b Absatz 1a EStG – Verdopplung des Spendenhöchstbetrages bei zusammenveranlagten Ehegatten

Durch die geplante Änderung können zusammenveranlagte Ehegatten zukünftig den jedem Ehegatten zustehenden Spendenhöchstbetrag bei Zuwendungen an Stiftungen gemeinsam nutzen.

Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege begrüßen diese Vereinfachung des Spendenrechts, da hierdurch bisher notwendige Nachweise über die Herkunft der Mittel entfallen, und damit bürgerschaftliches Engagement erleichtert wird.

Zu Artikel 6 Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuches

Zu Ziffer 1.

§ 27 Absatz 3 BGB – Vergütung von Vereinsvorständen

Die Ergänzung von § 27 Abs. 3 BGB soll der Klarstellung dienen, dass Vorstandsmitglieder eines Vereins grundsätzlich unentgeltlich tätig sind. Nach § 86 Satz 1 BGB, der auf § 27 Abs. 3 BGB verweist, soll dies auch für Mitglieder des Vorstandes einer Stiftung gelten. Diese Regelung soll bereits 6 Monate nach Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

Satzungsänderungen - insbesondere von Stiftungen – bedürfen jedoch eines deutlich längeren Vorlaufs. Zum einen weil Mitgliederversammlungen bei Vereinen im Allgemeinen nur ein Mal pro Jahr stattfinden. Zum anderen müssen Satzungsänderungen bei Stiftungen von der zuständigen Stiftungsbehörde genehmigt werden. Hinzu kommt, dass nicht nur der Passus zur Organvergütung geändert werden muss. Vielmehr muss die ganze Satzung nach derzeitiger Rechtslage auch im Hinblick auf die Einhaltung der Mustersatzung geprüft werden (nachfolgend unter C.2. Zu § 60 Abs. 1 AO – Anforderungen an die Mustersatzung). Darüber hinaus empfiehlt es sich, die Satzungsänderung(en) mit der Finanzverwaltung abzustimmen bzw. nach § 60a AO neu die Satzungsmäßigkeit feststellen zu lassen.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern deshalb, bezogen auf die Umsetzung von § 27 Abs. 3 BGB eine Übergangsfrist von mindestens zwei Jahren.

Zu Ziffer 2. und 3.

§§ 31a, 31b BGB - Haftung von Organ- und Vereinsmitgliedern (ebenso Artikel 2 Nr. 2c, Artikel 4 Nr. 1 und Artikel 5 Nr. 1d zur Haftung im Spendenrecht)

Nach § 31a BGB–neu sollen Organmitglieder oder besondere Vertreter eines Vereins, die unentgeltlich tätig sind oder deren Vergütung 720 € jährlich nicht übersteigt, nur bei Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit haften. Ferner können sie von dem Verein eine Befreiung von der Verbindlichkeit verlangen, wenn sie gegen-

über einem anderen zum Ersatz des Schadens verpflichtet sind und nicht vorsätzlich oder grob fahrlässig gehandelt haben.

Nach § 31b BGB–neu sollen Vereinsmitglieder, die unentgeltlich für den Verein tätig sind bzw. eine Vergütung erhalten, die 720 € pro Jahr nicht übersteigt, gegenüber dem Verein nur bei Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit haften. Sie können von dem Verein zudem eine Befreiung von einer Verbindlichkeit verlangen, wenn sie bei der Wahrnehmung der ihnen übertragenen satzungsgemäßen Vereinsaufgaben einem anderen zum Ersatz eines Schadens verpflichtet sind.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen diese Neuregelungen ausdrücklich. Ebenso begrüßen sie die Beschränkung der Haftung bei einer zweckfremden Verwendung von Spenden auf Fälle der grob fahrlässigen oder vorsätzlichen Veranlassung (Artikel 2 Nr. 2c, Artikel 4 Nr. 1 und Artikel 5 Nr. 1d). Durch die Haftungsbeschränkung auf vorsätzliches oder grob fahrlässiges Handeln werden Hemmnisse und Bedenken bei der Übernahme von ehrenamtlichen Tätigkeiten vermindert.

Zu Ziffer 4.

§ 80 Absatz 2 BGB – Erfüllung des Stiftungszwecks bei Verbrauchsstiftungen

§ 80 Abs. 2 BGB–neu regelt, unter welchen Voraussetzungen eine dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks bei Verbrauchsstiftungen gesichert scheint. Die Regelung soll mehr Rechtssicherheit schaffen.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen die Neuregelung zur Schaffung von mehr Rechtssicherheit.

Artikel 7 Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Zu § 4 GmbHG – Zulässigkeit der „gGmbH“

Mit der geplanten Ergänzung von § 4 GmbHG wird klargestellt, dass eine ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke nach §§ 51 bis 68 AO verfolgende GmbH die Abkürzung „gGmbH“ führen darf. Hierdurch wird für eine seit vielen Jahren gängige Praxis endlich eine gesetzliche Grundlage geschaffen.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände begrüßen diese der Rechtssicherheit dienende und seit langem überfällige Klarstellung ausdrücklich.

Zu

Artikel 8 Änderung des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch

Artikel 9 Änderung des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch

Artikel 10 Änderung der Arbeitslosengeld II/Sozialgeld-Verordnung

Artikel 11 Änderung der Verordnung über die ehrenamtliche Betätigung von Arbeitslosen

Die Erhöhung der Übungsleiterpauschale sowie der Ehrenamtspauschale bedürfen flankierend auch einer Anhebung der Anrechnungsfreibeträge im Sozialrecht. Ansonsten erfahren die Bezieher von Sozialleistungen in ihrem Engagement nicht die gleiche Anerkennung wie andere im Ehrenamt Tätige.

Die in der BAGFW zusammengeschlossenen Spitzenverbände halten die vorgesehenen Änderungen deshalb für folgerichtig.

C. Weitergehender Reformbedarf

1. Weiterer Reformbedarf im Einkommensteuergesetz

Zu § 3 Nr. 5 EStG – Einkommensteuerbefreiung für Sachbezüge in den Freiwilligendiensten

Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2013 soll das an Freiwillige gezahlte Taschengeld oder eine vergleichbare Geldleistung von der Einkommensteuer befreit werden. Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege begrüßen ausdrücklich, dass dies nicht nur für die Freiwilligen im Bundesfreiwilligendienst gelten soll, sondern für alle gesetzlich geregelten Freiwilligendienste. Der Gesetzgeber trägt damit dieser besonderen Form des bürgerschaftlichen Engagements und dem von den Freiwilligen geleisteten Einsatz für das Gemeinwohl Rechnung.

Jedoch ist weder unter verteilungspolitischen noch praktischen Erwägungen nachvollziehbar, weshalb nur Geldleistungen einkommensteuerbefreit sein sollen, nicht hingegen die Sachbezüge, wie beispielsweise Kost oder Logis. Tatsächlich betroffen von dieser Besteuerung wäre zwar nur ein sehr kleiner Personenkreis, so dass mit einem signifikanten Steueraufkommen nicht zu rechnen ist. Die unterschiedliche steuerliche Handhabung von Geld- und Sachbezügen führt jedoch insgesamt zu einer unnötigen und willkürlich erscheinenden Komplizierung des Steuerrechts.

Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern deshalb im Hinblick auf die mit dem Gesetzesentwurf beabsichtigte Entbürokratisierung, nicht nur die an die Freiwilligen gezahlten Geldleistungen von der Einkommensteuer zu befreien, sondern auch die Sachbezüge.

Zu § 5b Abs. 1 EStG - E-Bilanz bei gemeinnützigen Körperschaften

Bei steuerbegünstigten Körperschaften ist generell eine Aufteilung der Tätigkeitsbereiche in die vier steuerlichen Sphären (ideeller Bereich, steuerbegünstigte Zweckbetriebe, Vermögensverwaltung und steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) vorzunehmen, wobei lediglich für die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe überhaupt eine steuerliche Gewinn- bzw. Überschussermittlung erforderlich ist. Nach dem Anwendungsschreiben vom 28. September 2011 müssen jedoch alle gemeinnützigen Kapitalgesellschaften aufgrund der gesetzlichen Bilanzierungspflicht nach dem HGB am E-Bilanz-Verfahren teilnehmen, unabhängig davon, ob sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten oder nicht.

Vereine und Stiftungen unterliegen hingegen nach dem HGB keiner gesetzlichen Bilanzierungspflicht, so dass diese nach dem BMF-Schreiben grundsätzlich von der Übermittlungspflicht befreit sind. Dies muss nach Auffassung der Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege auch dann gelten, wenn sie – wie vielfach üblich - freiwillig einen handelsrechtlichen Jahresabschluss (§§ 238 ff. HGB) erstellen.

Offen bleibt bei der derzeitigen Formulierung jedoch, wie bei Vereinen und Stiftungen zu verfahren ist, die größere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten (§ 141 AO) oder deren Krankenhäuser und Pflegebetriebe nach der Krankenhausbuchführungsverordnung (KHBV) oder der Pflegebuchführungsverordnung (PBV) bilanzierungspflichtig sind.

Krankenhäuser und Pflegebetriebe unterliegen nach der KHBV bzw. nach der PBV einer eigenen Bilanzierungspflicht. Zwar ist für diese Betriebe eine Bilanz sowie eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen, fraglich ist jedoch, ob sie nach § 5b Abs. 1 EStG zur Teilnahme am E-Bilanz-Verfahren verpflichtet sind. Zum einen bezieht sich die Bilanzierungspflicht nur auf den Krankenhaus- bzw. Pflegebetrieb, nicht aber auf die gesamte Körperschaft. Zum anderen zählen diese Betriebe bei gemeinnützigen Körperschaften in nahezu allen Fällen zu den ertragsteuerbefreiten Zweckbetrieben, so dass auch hier eine Freistellung von der elektronischen Datenübermittlung folgerichtig ist, denn sie trägt zur Verwaltungsvereinfachung und zum Bürokratieabbau bei.

Kontrovers diskutiert wird zudem das Erfordernis einer gesonderten E-Bilanz für den steuerlichen Teilbereich „wirtschaftliche Geschäftsbetriebe“. Zwar gelten hier die allgemeinen steuerlichen Regelungen für Gewerbetreibende (vgl. § 64 Abs. 1 AO). Die Zuordnung der in den steuerlichen Sphären erzielten Einnahmen und Ausgaben bzw. Vermögenswerte/Schulden lässt sich jedoch nicht ohne Weiteres aus der handelsrechtlichen Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung ableiten. Sie kann in der Regel nur auf der Basis einer Kosten- und Leistungsrechnung oder durch plausible Schätzungen sachgerecht vorgenommen werden. Beispielsweise zählt bei einem Altenpflegeheim der Verkauf von Kaffee und Kuchen an Besucher zu den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Das gemischt genutzte Gebäude sowie die Betriebs- und Geschäftsausstattung (beispielsweise die Kücheneinrichtung) können in der Regel nur nach einem sachgerechten Maßstab auf den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und den steuerbegünstigten Zweckbetrieb aufgeteilt und die anteiligen geschätzten Kosten als Gemeinkosten in Übereinstimmung mit Tz. 6 AEAO zu § 64 Abs. 1 AO bei

der steuerlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden. Darüber hinaus können nach § 64 Abs. 5 und 6 AO bei bestimmten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben die Überschüsse anhand branchenüblicher Reingewinne geschätzt bzw. mit 15% der Einnahmen errechnet werden. Die Ergebnisse des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs lassen sich deshalb in der Regel nur in einer detaillierten Nebenrechnung ermitteln. Die Erstellung einer eigenständigen Steuerbilanz für die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe ist praktisch kaum möglich und stellt gemeinnützige Körperschaften vor eine nahezu unlösbare Aufgabe.

Ferner ist zu berücksichtigen, dass bei gemeinnützigen Körperschaften die ertragsteuerpflichtigen gewerblichen Tätigkeiten meist nur eine untergeordnete Rolle spielen, so dass das Steueraufkommen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Vergleich zum sonstigen Ertragsteueraufkommen von nachrangiger Bedeutung ist. Hinzu kommt, dass die Schaffung der technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die E-Bilanz auch bei gemeinnützigen Organisationen mit erheblichen Kosten verbunden ist und diese Mittel letztendlich den gemeinnützigen Aufgaben entzogen werden. Deshalb stellt sich die Frage nach einem angemessenen Verhältnis von Aufwand und Nutzen des Verfahrens in besonderem Maße. Mit der Sicherung des Steueraufkommens allein lässt sich dieser Mehraufwand nicht rechtfertigen.

Zur Verwaltungsvereinfachung und zur Vermeidung überflüssiger Bürokratie fordern die in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zusammenarbeitenden Spitzenverbände deshalb für alle gemeinnützigen Körperschaften eine generelle Freistellung von der E-Bilanz.

Zu § 10b EStG i.V.m. § 50 Abs. 1 EStDV – Mindestangaben auf Zuwendungsbestätigungen

Für die Erstellung von Zuwendungsbestätigungen ist derzeit die Verwendung eines amtlich vorgeschriebenen Vordrucks vorgegeben. Gemäß § 50 Abs. 1 EStDV ist die Verwendung des Vordrucks Voraussetzung für den Spendenabzug. Abweichungen sind nur in Bezug auf optische Hervorhebungen zulässig. Wortwahl und Reihenfolge der in den amtlichen Mustern vorgeschriebenen Textpassagen sind zu übernehmen. Dies führt zu einem dazu, dass die Finanzbehörden bei kleinsten Abweichungen die Zuwendung des Spenders nicht als Spende anerkennen müssen. Zum anderen ergehen mittlerweile regelmäßig Verwaltungsanweisungen, mit denen die amtlichen Vordrucke geändert werden.¹

Durch die Verankerung von Mindestangaben wird die bisherige Behördenpraxis gesetzlich festgeschrieben, zugleich wird aber im Vergleich zu den amtlichen Vordrucken eine größere Flexibilität geschaffen.

¹ Zuletzt am 30. August 2012, mit dem u.a. das vorherige BMF-Schreiben vom 17. Juni 2011 wieder aufgehoben wurde. Gestrichen wurden mit dem neuen BMF-Schreiben z.B. die bisher noch als zulässig erachteten Einrahmungen und vorangestellten Ankreuzkästchen.

Zur Vermeidung überflüssiger Bürokratie schlagen die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege deshalb vor, § 50 Abs. 1 EStDV wie folgt zu ändern:

§50 Abs. 1 EStDV-neu

Zuwendungen im Sinne der §§ 10b und 34g des Gesetzes dürfen nur abgezogen werden, wenn sie durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, die der Empfänger ausgestellt hat. Zuwendungsbestätigungen von Körperschaften im Sinne des § 10b Abs. 1 Satz 2 Nummer 2 und 3 des Gesetzes müssen folgende Angaben enthalten:

- **Bezeichnung und Anschrift des Ausstellers, Namen und Anschrift des Zuwendenden,**
- **Betrag und Tag der Zuwendung, Art der Zuwendung (Geld- oder Sachspende, Verzicht auf Aufwendungsersatz, Zuwendung in das Vermögen einer Stiftung),**
- **Hinweis zu den Voraussetzungen nach § 63 Abs. 5 AO-neu (Datum des letzten Bescheids, Veranlagungsjahre),**
- **Datum, Unterschrift.**

Zu § 10b EStG i.V.m. § 50 Abs. 1a EStDV – Elektronische Zuwendungsbestätigungen

Im Dezember 2008 trat das Steuerbürokratieabbaugesetz in Kraft, dessen Ziel es war, papierbasierte Verfahrensabläufe bei der Steuerveranlagung durch elektronische Kommunikation zu ersetzen. Sowohl die Spender als auch die gemeinnützige Organisation haben seit 2009 ein Wahlrecht zur Teilnahme an einem zentralen elektronischen Meldeverfahren. Das Verfahren setzt jedoch einen elektronischen Zugang auf Ebene der Finanzverwaltung voraus, der bis heute nicht realisiert ist.

Für eine zentrale Meldung von Spenden muss der Datensatz zusätzlich mit der persönlichen Identifikationsnummer des Spenders versehen werden. Dies bedeutet für gemeinnützige Organisationen, dass neben dem Namen und der Adresse des Spenders ein weiteres Datenfeld für die Steueridentifikationsnummer geschaffen werden muss. Aus der Umstellung der EDV-Systeme wird sich ein einmaliger Aufwand ergeben. Dieser fällt unabhängig davon an, wie viele Spenderinnen und Spender letztendlich eine elektronische Zuwendungsbestätigung wünschen. Darüber hinaus wird sich auch der laufende Aufwand aus der Erfassung und Pflege des zusätzlichen Datenfeldes auswirken. Bei der Steueridentifikationsnummer handelt es sich um eine elfstellige Ziffer, die nicht durch EDV-unterstützte Prüfroutinen plausibilisiert werden kann (wie beispielsweise der eTIN der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung oder eine Bankleitzahl). Erfassungsfehler (wie Drehfehler in der Ziffernreihenfolge) oder Auslesefehler bei Banküberweisungen sind wahrscheinlich. Zwar erhält der Spender elektronisch oder in Papierform eine Kopie des gemeldeten Datensatzes. Es ist jedoch nicht davon auszugehen, dass jeder Erfassungsfehler in der Steueridentifikationsnummer sofort erkannt wird. Ein signifikanter Mehraufwand wird sich folglich auch aus der Bearbeitung von fehlgemeldeten Datensätzen ergeben.

Gegen ein zentrales Meldeverfahren für Spenden spricht ferner, dass sich viele Spenden steuerlich gar nicht auswirken, z. B. weil die Spenderinnen und Spender

wegen der Höhe ihrer Einkünfte nicht zur Einkommensteuer veranlagt werden (was u.a. immer noch für viele Rentnerinnen und Rentner gilt, die nach der „Bilanz des Helfens 2008“ rund die Hälfte des Spendenaufkommens in Deutschland tragen). Die Folge sind große zentrale Datenbestände mit fraglichem Nutzen.

Die Meldung an eine zentrale Stelle und die damit verbundenen großen Datenbestände können bei Spenderinnen und Spendern auch Verunsicherungen und Ängste im Hinblick auf den Datenschutz auslösen und abschreckend wirken.

Ferner erlaubt § 50 Abs. 2 EStDV derzeit einen vereinfachten Zuwendungsnachweis in Form des Bareinzahlungsbelegs oder der Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts. Diese Regelung dient auf Ebene gemeinnütziger Organisationen unbestritten dem Bürokratieabbau. Deshalb gehen die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege davon aus, dass diese Vereinfachungsregelung auch nach Realisierung des elektronischen Meldeverfahrens fortbestehen wird. Der Nutzen des neuen Verfahrens wird sich dann jedoch in Grenzen halten, da in vielen Fällen nur ein Teil der Spenden an die Finanzverwaltung gemeldet wird und nach wie vor Papierbelege (wie z.B. Kontoauszüge) der Steuererklärung beigelegt werden müssen. Dies kann auf Ebene der Spenderinnen und Spender zur Verwirrung, ggf. auch zur Verärgerung führen, da sie bei der Erstellung ihrer Einkommensteuererklärung auch zukünftig die Spendenzahlungen zusammenstellen und die Vollständigkeit der Daten überprüfen müssen. Dem könnten gemeinnützige Organisationen entgegenwirken, in dem sie die Kommunikation mit den Spendern intensivieren oder aber von der Vereinfachungsregelung des § 50 Abs. 2 EStDV keinen Gebrauch mehr machen. Beides hätte jedoch einen deutlich erhöhten Aufwand an Bürokratie zur Folge.

Da das zentrale Meldeverfahren bis heute technisch nicht umgesetzt ist, stellt sich nach wie vor die Frage nach alternativen Verfahren. Die in der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege zusammenarbeitenden Spitzenverbände sprechen sich für den Verzicht auf ein zentrales Meldeverfahren aus und fordern statt dessen die Zulassung elektronischer Dokumente, die „per Maus-Klick“ in die elektronische Steuererklärung eingebunden werden können.

Auch auf diesem Wege können Zuwendungsbestätigungen mit wenig Aufwand für den Steuerpflichtigen elektronisch verfügbar gemacht werden. Zwar entstehen auf Ebene der gemeinnützigen Organisationen auch bei diesem Verfahren Aufwendungen aus der (einmaligen) Umstellung der EDV-Systeme, jedoch entfällt der laufende Aufwand aus der Erfassung und der Verwaltung der Steueridentifikationsnummer (bzw. der Zustimmung oder des Widerrufs zur Datenübermittlung) sowie für die Bearbeitung fehlgemeldeter Datensätze.

Verwiesen sei in diesem Zusammenhang auf die vereinfachten Regelungen bei der Umsatzsteuer. Hier sind die Anforderungen an die Übermittlung elektronischer Rechnungen in 2011 deutlich reduziert worden. Nunmehr können u. a. auch Rechnungen, die per E-Mail (ggf. mit Bilddatei- oder Textdokumentanhang) übermittelt werden, zum Vorsteuerabzug berechtigen. Vergleichbare Dokumente sind auch im Bereich des Spendenabzugs denkbar.

2. Weiterer Reformbedarf in der Abgabenordnung

Zu § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO – Förderung des bürgerschaftlichen Engagements als eigenständiger gemeinnütziger Zweck

Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke ist 2007 ausdrücklich in den gesetzlichen Katalog gemeinnütziger Zwecke eingefügt worden. Durch diese Gesetzesänderung wurde das politische Signal gegeben, dass die Förderung bürgerschaftlichen Engagements genauso wichtig ist wie das gemeinnützige Handeln selbst. Nach Ansicht der Finanzverwaltung soll sich aber an der bisherigen Rechtslage nichts geändert haben: Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements sei kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck, sondern nur in Kombination mit einem anderen Zweck anerkennungsfähig (vgl. AEAO zu § 52 Tz. 2.4). Mit dieser Auffassung der Finanzverwaltung wird der Zweck der Reform von 2007 konterkariert.

Um der Intention des Gesetzgebers zur Wirkung zu verhelfen, bedarf es einer gesetzlichen Klarstellung des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO dahingehend, dass auch eine bloße Unterstützung anderer steuerbegünstigter Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke bereits ausreichend ist. Hierfür schlagen die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege folgende Formulierung vor:

§ 52 Abs. 2 Nr. 25 AO-neu

[...] 25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten der eigenen steuerbegünstigten Zwecke oder zugunsten anderer steuerbegünstigter Körperschaften oder der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Zu § 58 Nr. 1, 2 und 4 AO – Vereinfachung der Regelungen zur Mittelweitergabe an andere gemeinnützige Körperschaften

Nach § 58 Nr. 1 AO können auch Körperschaften als steuerbegünstigt anerkannt werden, deren Tätigkeit sich darauf beschränkt, Mittel für andere Körperschaften zu „beschaffen“. Die Formulierung ist missverständlich, weil sie den Eindruck erweckt, es könnten nur klassische Spendensammelvereine begünstigt sein. Unter § 58 Nr. 1 AO fallen aber auch sog. Förderstiftungen, die lediglich ihre Stiftungserträge (ihre Mittel) an andere steuerbegünstigte Körperschaften weiterreichen. Dies sollte im Gesetz klargestellt werden. Ferner können durch den Zusatz „ganz oder teilweise“ § 58 Nr. 1 und 2 AO in einer Bestimmung zusammengefasst werden. Einer Verankerung in der Satzung bedarf die Tätigkeit nach § 58 Nr. 1 AO-neu nur dann, wenn sie den Hauptzweck der Tätigkeit der Körperschaft bilden soll.

Die Regelung in § 58 Nr. 4 AO sollte um die Zurverfügungstellung von Apparaten und Geräten ergänzt werden. Die gemeinsame Nutzung von Betriebsausstattung ist insbesondere bei Krankenhäusern von großer Bedeutung.

Zur Vereinfachung der Regelungen zur zulässigen Mittelweitergabe sollte § 58 AO wie folgt geändert werden:

§ 58 Nr. 1 AO-neu

[...] ihre Mittel ganz oder teilweise für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft oder für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts verwendet; die Verwendung von Mitteln ...

Die bisherige Nr. 2 wird gestrichen.

In § 58 Nr. 4 AO wird das Wort „Räume“ durch „Vermögensgegenstände“ ersetzt.

Zu § 58 AO – Erleichterung tragfähiger Holdingstrukturen

Um betriebswirtschaftlich und haftungsrechtlich sinnvolle Holdinggestaltungen im gemeinnützigen Sektor zu ermöglichen bzw. zu erleichtern, bedarf es einer Ergänzung des § 58 AO, wonach auch das bloße Halten von Anteilen an anderen steuerbegünstigten Körperschaften einer „unmittelbar“ gemeinnützigen Tätigkeit gleichzustellen ist. Die Einführung eines Zusatzes in § 58 AO erweist sich nicht als systemwidrig, weil letztendlich nur die im heutigen § 58 Nr. 1 und 2 AO enthaltene Wertung weitergeführt wird. Nach dem geltenden § 58 Nr. 2 AO ist es z. B. durchaus zulässig, eine gemeinnützige GmbH mit Stammkapital auszustatten. In der Eigenkapitalwertung liegt zugleich eine fortdauernde Art der Mittelbeschaffung nach § 58 Nr. 1 AO vor.

Zur Erleichterung tragfähiger Holdingstrukturen schlagen die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege folgende Ergänzung des § 58 AO vor:

§ 58 Nr. 2 AO-neu

[...] eine Körperschaft ausschließlich Anteile an einer anderen ebenfalls steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft hält,

Zu § 60 Abs. 1 AO - Anwendung der Mustersatzung

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 wurden in § 60 Abs. 1 AO erstmals die Anforderungen an die Satzung einer gemeinnützigen Körperschaft gesetzlich geregelt. Danach muss die Satzung die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wird die Mustersatzung dahingehend als verbindlich interpretiert, dass sich die in § 1 bis 5 der Mustersatzung enthaltenen steuerlichen Regelungen wortgleich in den Satzungen der steuerbegünstigten Körperschaften wiederfinden müssen. Demnach sind gemeinnützige Körperschaften flächendeckend zur Satzungsänderung verpflichtet, wenn die Satzung nur aus irgendeinem Grund in irgendeinem Punkt geändert werden soll. Die Auffassung der Finanzverwaltung widerspricht der eindeutigen Bezeichnung der Anlage 1 als „Mustersatzung“, die nur „aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen enthält“.

Eine Mustersatzung kann beispielhafte Formulierungen, aber keine verbindlichen Bestimmungen enthalten.

Um die gemeinnützigen Körperschaften vor einer unverhältnismäßigen Überregulierung zu bewahren, bedarf es folgender gesetzlichen Klarstellung:

§ 60 Abs. 1 Satz 2 AO-neu

Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen sinngemäß enthalten.

Zu § 65 AO – Wettbewerbsklausel bei steuerlichen Zweckbetrieben

Die Zweckbetriebsdefinition nach § 65 AO verliert in der Praxis zunehmend an Bedeutung. Zum einen wird § 65 Nr. 2 AO zwischenzeitlich so ausgelegt, dass ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nur dann als Zweckbetrieb begünstigt ist, wenn dieser notwendig ist. Dass ein Betrieb im Hinblick auf die Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke nur hilfreich oder nützlich ist, soll hingegen nicht ausreichend sein. Diese Verengung der Rechtsauffassung schränkt gemeinnützige Organisationen zunehmend ein.

Zum anderen stehen Zweckbetriebe gemeinnütziger Organisationen generell einer zunehmenden kommerziellen Konkurrenz gegenüber. Das allein ist noch kein Problem, jedoch wird § 65 Nr. 3 AO im aktuellen Anwendungserlass zur Abgabenordnung dahingehend ausgelegt, dass bereits ein potenzieller Wettbewerb schädlich ist. Auf die tatsächlichen Verhältnisse am räumlich relevanten Markt kommt es dabei nicht an. Vielmehr verliert eine bisher zweifelsfrei als Zweckbetrieb behandelte Tätigkeit diese Zuordnung, sobald eine solche Leistung irgendwo auch von gewerblichen Konkurrenten angeboten wird oder auch nur angeboten werden könnte. Die Folge dieser restriktiven Rechtsauffassung ist jedoch oft nicht der Markteintritt von Wettbewerbern, sondern das Ausbleiben von notwendigen aber wenig lukrativen Angeboten (z.B. im ländlichen Raum).

Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern daher in Anlehnung an das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 30. März 2000 (V R 30/99, BStBl II 2000, S. 705) die Zweckbetriebsdefinition in § 65 AO wie folgt zu konkretisieren:

§ 65 Nr. 2 und 3 AO-neu:

[...]

2. die Zwecke durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und

3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nach den konkreten Umständen vor Ort zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten nicht für Zweckbetriebe im Sinne der §§ 66 bis 68 AO.

Durch den neuen Satz 2 wird klargestellt, dass die §§ 66 bis 68 AO der allgemeinen Zweckbetriebsregelung in § 65 AO vorgehen.

Zu § 66 AO – Zweckbetriebseigenschaft bei Einrichtungen der Wohlfahrtspflege

Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen zugutekommen. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 16. Dezember 2009, Aktenzeichen I R 49/08) setzt ein „Zugutekommen“ voraus, dass Leistungen auf der Grundlage einer direkten Vertragsbeziehung mit der hilfsbedürftigen Person erbracht werden.

Diese Einschränkung widerspricht dem Sinn der Regelung. Aus dem Gesetzeswortlaut lässt sich nicht herleiten, dass für die Bejahung des „Zugutekommens“ ein entsprechender Vertrag vorliegen muss. Im Übrigen geht dies auch an der tatsächlichen Rechtslage im Bereich der Daseinsvorsorge vorbei. Typischerweise weichen Vertragspartner und Leistungsempfänger hier voneinander ab (sog. sozialrechtliches Dreiecksverhältnis). So werden z. B. Leistungen von Wohlfahrtsorganisationen „unmittelbar“ gegenüber bedürftigen Personen ausgeführt, beruhen oft aber auf vertraglichen Leistungsbeziehungen zwischen den Wohlfahrtsorganisationen und den zuständigen staatlichen Stellen. Würde man die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs für diese Fälle fortdenken, dann käme eine Steuerbegünstigung der Wohlfahrtsorganisation nur in Betracht, wenn sie auch zugleich einen Vertrag mit der bedürftigen Person abschließen würde. Eine solche Unterscheidung nach den vertraglichen Beziehungen ergibt aber gemessen am Zweck der steuerlichen Förderung der Wohlfahrtspflege keinen Sinn und würde die steuerbegünstigten Organisationen mit zusätzlichem Verwaltungsaufwand belasten.

Daher ist in § 66 Abs. 3 AO ein klarstellender Hinweis aufzunehmen, dass allein das tatsächliche „Zugutekommen“ entscheidend ist:

§ 66 Abs. 3 Satz 1 AO-neu

Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen tatsächlich zugutekommen.

Zu § 68 Nr. 1a AO - Angleichung der AO und der Ausführungen im AEAO an das Wohn- und Betreuungsvertragsgesetz

Nach § 68 Nr. 1a AO zählen zu den steuerbegünstigten Zweckbetrieben u. a. „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“. Im AEAO zu § 68 Nr. 1 (Textziffer 2) wird wegen des Begriffs „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ auf § 1 Heimgesetz verwiesen. Dieser Verweis läuft jedoch ins Leere, da diese Vorschrift außer Kraft gesetzt ist, sobald die jeweiligen Bundesländer eigene Regelungen verabschiedet haben, was in der Zwischenzeit weitgehend erfolgt ist. Durch eine Anpassung der Zweckbetriebsdefinition in § 68 Nr. 1a AO an die aktuellen Gegebenheiten können Unsicherheiten in der Rechtsauslegung vermieden bzw. weiterhin eine bundeseinheitliche Anwendung der Zweckbetriebseigenschaft für Wohn-, Pflege- und Betreuungseinrichtungen gewährleistet werden. Zudem ist auch den neuen konzeptionellen Entwicklungen Rechnung

zu tragen, indem nicht nur die klassischen „Heime“ als Zweckbetriebe genannt werden, sondern auch moderne Wohnformen, wie z. B. Wohngruppen oder Wohngemeinschaften.

Darüber hinaus sollte § 68 AO um die Zweckbetriebe des Hausnotrufdienstes, des Betreuten Wohnens, des Behindertenfahrdienstes und der Familienferienstätten erweitert werden. Die Tätigkeiten entsprechen in ihrer Bedeutung den Zweckbetrieben in § 68 Nr. 1a und b AO. Die Ergänzungen in Nr. 1a stellen neuere und zeitgemäße Betreuungsformen dar, die die Mobilität und Selbstständigkeit der betroffenen Personen unterstützen und somit dem Grundsatz „ambulant vor stationär“ folgen. Die Ergänzung der Familienferienstätten in § 68 Nr. 1b AO entspricht familienpolitischen Zielsetzungen. Die in Familienferienstätten organisierten Erholungszeiten für die ganze Familie in Gemeinschaft mit anderen Familien zielen darauf ab, den Familienzusammenhalt, die Erziehungskraft und Familienkompetenz einschließlich gesundheitsfördernder Lebensweisen nachhaltig zu stärken sowie die soziale Integration und Inklusion zu fördern.

Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege schlagen daher vor, § 68 Nr. 1 a und b AO folgendermaßen zu formulieren:

§ 68 Nr. 1 a und b AO-neu

Zweckbetriebe sind auch

1.a) Alten-, Wohn-, Pflege- und Betreuungseinrichtungen, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, Hausnotrufdienste, Einrichtungen des Betreuten Wohnens und des Behindertenfahrdienstes, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3),

b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime, Jugendherbergen und Familienferienstätten, ... “

Zu § 68 Nr. 2 AO – Zweckbetriebseigenschaft für Selbstversorgungsbetriebe

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs sind nach § 68 Nr. 2 AO nur gelegentlich erbrachte Lieferungen und Leistungen begünstigt, nicht aber solche, die dauerhaft erbracht werden. Diese zusätzliche Voraussetzung lässt sich weder dem Gesetzeswortlaut entnehmen, noch stimmt sie mit der Entstehungsgeschichte der Norm überein. Ganz bewusst hat der Gesetzgeber 1977 auf die Aufnahme weiterer sachlicher Einschränkungen verzichtet und die relativ einfach anwendbare 20 Prozent-Grenze als ausreichende Grenzziehung angesehen. Stellt nunmehr der Bundesfinanzhof die zusätzliche Voraussetzung auf, dass die Leistungen nur gelegentlich erbracht werden dürfen, dann widerspricht dies der vom Gesetzgeber beabsichtigten Verwaltungsvereinfachung. Dies führt zu zusätzlicher Bürokratie, sowohl auf Ebene gemeinnütziger Organisationen, als auch auf Ebene der Finanzverwaltung.

Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern daher, die mit dem § 68 Nr. 2 AO beabsichtigte Verwaltungsvereinfachung wieder herzustellen und sowohl gelegentlich als auch dauerhaft erbrachte Lieferungen und Leistungen zu berücksichtigen:

§ 68 Nr. 2 AO-neu

[...] wenn die gelegentlich oder dauerhaft erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 Prozent der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs - einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten - nicht übersteigen,

Zu § 68 AO – Gestellung von Personal zu steuerbegünstigten Zwecken

Die Finanzverwaltung interpretiert die Gestellung von Personal einer gemeinnützigen Körperschaft an eine andere gemeinnützige Körperschaft als umsatzsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, da sie ausgehend vom Vertragsverhältnis von einer Art „Arbeitnehmerüberlassung“ ausgeht. Bei der Personalgestellung zwischen gemeinnützigen Organisationen untereinander und zwischen gemeinnützigen Organisationen und der öffentlichen Hand sollte es bei der steuerrechtlichen Bewertung allein auf die steuerbegünstigte Zweckverwirklichung ankommen. Kooperationen unter gemeinnützigen Einrichtungen würden dadurch erleichtert und es erfolgte eine Gleichstellung mit der öffentlichen Hand.

Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern daher, die Personalgestellung zwischen gemeinnützigen Organisationen in den Katalog steuerbegünstigter Zwecke aufzunehmen:

§ 68 Nr. 10 AO-neu

Einrichtungen, die anderen steuerbegünstigten Körperschaften oder einer Körperschaft des öffentlichen und des privaten Rechts gegen Kostenersatz Personal oder Sachmittel für die Ausführung steuerbegünstigter Zwecke zur Verfügung stellen.

3. Weiterer Reformbedarf im Umsatzsteuergesetz

Bezogen auf das Umsatzsteuergesetz greift der Gesetzentwurf keine der wesentlichen Probleme der Freien Wohlfahrtspflege auf. Diese Probleme resultieren zum einen aus der Weiterentwicklung sozialer Konzepte, die im deutschen Umsatzsteuergesetz bisher nicht ausreichend berücksichtigt wurden. Zum anderen sind - wie in verschiedenen gerichtlichen Entscheidungen der letzten Jahre festgestellt - nach wie vor diverse Vorgaben der EU-Richtlinie nicht in deutsches Recht umgesetzt worden bzw. steht das deutsche Recht im Widerspruch zu deren Inhalten. Wie vom Bundesfinanzhof mehrfach bestätigt, kann sich der Steuerpflichtige in diesen Fällen unmittelbar auf die günstigere Regelung der EU-Richtlinie berufen (u. a. Urteil vom 18. August 2005; Aktenzeichen V R 71/03).

Bei den folgenden Vorschlägen geht es den Spitzenverbänden der Freien Wohlfahrtspflege nicht um eine Privilegierung bestimmter Anbieter sozialer Dienstleistungen, sondern um eine sachgerechte, wettbewerbsneutrale und bürokratiearme Besteuerung der Erbringung sozialer Dienstleistungen.

Als ergänzend regelungsbedürftig erachten die in der BAGFW zusammengeschlossenen Spitzenverbände insbesondere die im Folgenden ausgeführten Punkte:

Zu § 1 UStG - Umsatzsteuerbarkeit von Zuschüssen

Die Mitgliedsverbände der Freien Wohlfahrtspflege sind in hohem Maße von Zuschüssen der öffentlichen Hand abhängig. Daher ist die Frage, ob Zuschüsse umsatzsteuerbar sind, von hoher Relevanz. Für die Beteiligten sind die Grenzlinien zwischen echtem und unechtem Zuschuss derzeit kaum noch erkennbar. Ursache hierfür sind insbesondere die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (u.a. Urteil vom 27. November 2008 - Aktenzeichen V R 8/07 und vom 18. Dezember 2008 - Aktenzeichen V R 38/06) sowie die Regelungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) in Abschnitt 10.2.

In diesem Zusammenhang ist zu berücksichtigen, dass die Zuschussgeber aus Gründen der eigenen Absicherung die Zuschüsse mit immer weiteren Bestimmungen hinsichtlich der Zweckbindung versehen, ohne dass sich etwas an der Tätigkeit der Wohlfahrtsverbände geändert hat. Weiterhin ist anzumerken, dass die Wohlfahrtsverbände aufgrund des hohen Anteils an Personalkosten Umsatzsteuerbelastungen nicht durch Vorsteuerbeträge kompensieren können, so dass eine Steuerverschärfung zu einer existentiellen Frage werden kann. Insbesondere die öffentliche Hand wird nicht in der Lage sein, zusätzlich zu den Zuschüssen die darauf entfallende Umsatzsteuer zu entrichten. Die Wohlfahrtsverbände können hingegen angesichts ihrer finanziellen Lage Aufgaben nicht in dem bisherigen Umfang ausführen, wenn Zuschüsse mit Umsatzsteuer belegt werden.

Bei echten Zuschüssen liegt kein Leistungsaustausch vor, so dass diese nicht unter das Umsatzsteuergesetz fallen. Eine Klarstellung der Rechtslage würde für die Dienste und Einrichtungen der Freien Wohlfahrtspflege ein Mehr an Vorhersehbarkeit und Planungssicherheit und dadurch einen deutlichen Beitrag zur Steuervereinfachung bewirken. Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern daher eine gesetzliche Klarstellung in § 1 UStG auf Basis der bisher geltenden und bewährten Abgrenzung von echten und unechten Zuschüssen:

§ 1 Abs. 1b UStG-neu

Echte Zuschüsse unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

Zu §§ 3a, 13b UStG – Erhebung der Umsatzsteuer im Abzugsverfahren bei nichtunternehmerisch tätigen juristischen Personen

Mit dem Jahressteuergesetz 2013 soll erneut die Ortsbestimmung für nicht oder nur partiell unternehmerisch tätige juristische Personen geregelt werden. Nach der Gesetzesbegründung wurden bisher Leistungen, die der Art nach grundsätzlich unter die Ortsregelung des § 3a Abs. 2 UStG fallen und an den nicht unternehmerischen Bereich einer juristischen Person erbracht wurden, an dem Ort besteuert, an dem der leistende Unternehmer seinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat. Zukünftig sollen hingegen alle Dienstleistungen, unabhängig davon, ob sie für den unternehmerischen oder den nicht unternehmerischen Bereich bezogen werden, am Sitz des Leistungsempfängers der Umsatzsteuer unterworfen werden. Die Umsatzsteuer ist dann nach § 13b UStG vom Leistungsempfänger abzuführen.

Die geplante Regelung hat weitreichende Konsequenzen für gemeinnützige Organisationen, die in den Bereichen der Not- und Katastrophenhilfe sowie der Entwicklungszusammenarbeit weltweit Projekte durchführen. Bei diesen Projekten werden nicht nur Hilfsgüter geliefert, sondern oft ist der Einsatz ausländischer Experten erforderlich, um z.B. mit deren Hilfe, Beratung und Know-how Projekte zu organisieren und zu begleiten sowie lokale Strukturen zu verbessern, um zukünftigen Katastrophen vorzubeugen.

Empfänger dieser Dienstleistungen sind nach formalen Kriterien oft inländische Organisationen, da die Beauftragung, Koordination und Kontrolle häufig von Deutschland aus erfolgt. Auch wird die Dienstleistung in der Regel der deutschen Organisation in Rechnung gestellt und von dieser aus im Inland vereinnahmt. Spenden und Zuschüssen bezahlt. Die im Regierungsentwurf vorgesehene Neuregelung des § 3a Abs. 2 UStG hat zur Folge, dass diese Dienstleistungen nun der Deutschen Umsatzsteuer unterworfen werden müssen, obwohl die Beratungsleistungen weder in Deutschland noch der EU erbracht oder verwertet werden.

Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege lehnen eine derartige Besteuerung humanitärer oder karitativer Projekte vehement ab. Die Belastung von lokalen Beratungsleistungen in z.B. Haiti, Ostafrika oder Afghanistan mit deutscher Umsatzsteuer ist nicht gerechtfertigt und entzieht den Projekten zusätzlich Mittel, die für die weltweite Not- und Katastrophenhilfe und die Entwicklungszusammenarbeit dringend gebraucht werden.

Bei Hilfslieferungen in Drittlandsgebiete, die zu humanitären, karitativen oder erzieherischen Zwecken verwendet werden, verzichtet der deutsche Fiskus bereits auf das ihm zustehende Besteuerungsrecht, indem nach § 4a UStG unter bestimmten Prämissen die im Zuge von innergemeinschaftlichen Lieferungen oder der Einfuhr angefallene Vorsteuer zurückerstattet wird. Die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern daher, die in Zusammenhang mit mildtätigen und gemeinnützigen Projekten in Drittlandsgebieten erbrachten Dienstleistungen ebenfalls von der deutschen Umsatzsteuer freizustellen. Nach Artikel 59a der Richtlinie 2006/112/EG (MWStSystRL) ist dies möglich. Nach dieser Vorschrift können die Mitgliedstaaten bei Dienstleistungen, deren Erbringungsort sich u.a. nach Art. 44 der MWStSystRL bestimmt, den Ort dieser Dienstleistungen so behandeln, als läge er außerhalb der Gemeinschaft, wenn die tatsächliche Nutzung oder Auswertung außerhalb der EU liegt. Bei weltweiten humanitären oder karitativen Projekten ist dies der Fall, denn der Nutzen aus diesen vor Ort geleisteten Beratungsleistungen liegt letztendlich bei den hilfebedürftigen Menschen.

Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern daher folgende Ergänzung des § 3a UStG:

§ 3a Absatz 3 Nummer 6 UStG-neu

Ist der Empfänger einer sonstigen Leistung eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigte Körperschaft und erfolgt die tatsächliche Nutzung oder Auswertung außerhalb des Gemeinschaftsgebietes, wird abweichend von Absatz 1 und 2 die sonstige Leistung dort ausgeführt, wo sie vom Unternehmer tatsächlich erbracht wird.

Für die Vergangenheit ist die Rechtslage nicht eindeutig. Um auch hier alle gemeinnützigen und mildtätigen Projekte außerhalb der EU nicht ungerechtfertigt mit deutscher Umsatzsteuer auf im Drittlandsgebiet erbrachte Beratungsleistungen zu belasten sowie zur Klarstellung der Rechtslage fordern die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege ein entsprechendes BMF-Schreiben. Aufgrund der derzeitigen Rechtslage bereits festzusetzende Umsatzsteuer sollte nach § 163 AO aus Billigkeitsgründen erlassen werden.

Zu § 4 UStG - Umsatzsteuerbefreiungen

Umsatzsteuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge verbundene Dienstleistungen (§ 4 Nr. 18 UStG)

Mit dem Jahressteuergesetz 2013 ist eine Neufassung der Umsatzsteuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen vorgesehen. Die Umsatzsteuerbefreiung soll sich nach der vom Finanzausschuss des Bundestages empfohlenen Formulierung nicht mehr an den Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege ausrichten, sondern für alle Leistungen gelten, die eng mit der Sozialfürsorge verbunden sind und von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden.

Vom Grundsatz her entspricht dies der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs der letzten Jahre. Die Ausformulierung im Einzelnen birgt jedoch erhebliche Tücken, so dass der bisherige Umfang der Umsatzsteuerbefreiungen im Bereich der Freien Wohlfahrtspflege zukünftig nicht mehr gewährleistet ist. Beispielsweise fallen Stiftungen, die sich überwiegend aus Vermögenserträgen finanzieren oder Organisationen, die Lotteriemittel, Bußgelder, ein großes Erbe oder Zuschüsse von anderen Organisationen erhalten haben, mit ihren Leistungen im Bereich der Sozialfürsorge zukünftig nicht mehr unter die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG. Auch Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sind im Hinblick auf die Umsatzsteuerbefreiung schädlich, obwohl sie selbst bereits der Umsatzsteuer unterliegen haben und nach dem Gemeinnützigkeitsrecht zulässig sind.

Darüber hinaus enthält die vorliegende Formulierung an vielen Stellen unbestimmte Rechtsbegriffe, deren Auslegung völlig offen ist. Umfassen „Zahlungen der Staatskasse“ auch Zahlungen von Kommunen oder von privatrechtlichen Stiftungen, die mit öffentlichen Mitteln errichtet wurden? Auch ist der Begriff „Einrichtungen“ nicht defi-

niert. Im Bereich der Freien Wohlfahrtspflege ist mit „Einrichtung“ das einzelne Pflegeheim oder die einzelne Beratungsstelle gemeint, nicht aber der Rechtsträger als juristische Person. Bezogen auf die Umsatzsteuer würde dies aber bedeuten, dass innerhalb eines Trägers von Einrichtung zu Einrichtung – je nach Finanzierung – auf die gleiche Leistung Umsatzsteuer anfällt oder nicht.

Problematisch ist ferner der Bezug auf die Einnahmen des Vorjahres: Bei Neugründungen würde zwangsläufig im ersten Jahr nie eine Umsatzsteuerbefreiung gelten und bei bestehenden Einrichtungen kann sich bei stark schwankenden Einnahmen (z.B. im Bereich der Spenden) die Umsatzsteuerpflicht von Jahr zu Jahr ändern. Dies hat neben gravierenden Auswirkungen auf die Preisgestaltung auch einen erheblichen bürokratischen Aufwand zur Folge. Zum einen müssen Zahlungsströme – nicht mehr wie bisher allein nach Leistungsarten (wie Pflegeleistungen oder Verpflegung) verbucht werden, sondern auch nach der Herkunft der Mittel (wie Staatskasse, Spenden oder Privatzahler). Zum anderen ergeben sich Komplikationen durch eine ggf. jährlich wechselnde Korrektur des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG.

Auch stellt die nun vorgegebene Fassung des § 4 Nr. 18 UStG keine korrekte Umsetzung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie dar. Für die Frage, ob es sich um eng mit der Sozialfürsorge verbundene Leistungen handelt, ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs maßgebend, dass es sich ihrer Art nach um Leistungen handelt, für die die Kosten u.a. von den Sozialversicherungsträgern übernehmbar waren (u.a. BFH-Urteil vom 18. August 2005 - V R 71/03). Ein Abstellen der Umsatzsteuerbefreiung auf die tatsächliche Finanzierung der Leistungen im vorangegangenen Jahr entspricht demnach nicht der zugrunde liegenden EU-Richtlinie.

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 18. August 2005 (Aktenzeichen V R 71/03) räumt Artikel 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388 EWG, der wortgleich in Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe g der Richtlinie 2006/112/EG übernommen wurde, den Mitgliedstaaten ein Ermessen in der Frage ein, ob sie bestimmten Einrichtungen sozialen Charakter zuerkennen. Die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege fordern den Gesetzgeber auf, dieses Ermessen dahin gehend auszuüben, dass in § 4 Nr. 18 UStG - wie bisher auch - die amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege genannt werden. Die Neufassung sollte deshalb mindestens wie folgt geändert werden:

„§ 4 Nr. 18 UStG-neu

***[...] eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden.
Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind***

a) Einrichtungen der amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege und der Freien Wohlfahrtspflege dienende Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind, sowie

b) sonstige Einrichtungen, deren Einnahmen im vorangegangenen oder im laufenden Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil aus [...];

Umsatzsteuerbefreiung für die Personalgestellung zwischen gemeinnützigen Organisationen

Nach Ansicht der Finanzverwaltung handelt es sich bei der Überlassung von Personal gegen Kostenerstattung regelmäßig um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, bei dem die weiterbelasteten Personalkosten dem Umsatzsteuerregelsatz (19 %) unterliegen. Eine Umsatzsteuerbefreiung sieht das deutsche Umsatzsteuergesetz derzeit in § 4 Nr. 27a UStG lediglich für die Gestellung von Mitgliedern geistlicher Genossenschaften und Angehörige von Mutterhäusern für gemeinnützige oder schulische Zwecke vor. Darüber hinaus regelt der Umsatzsteuer-Anwendungserlass eine Steuerbefreiung für den Krankenhausbereich (Abschnitt 4.14.6 Abs. 2 Nr. 4 und 6 UStAE).

Die EU-Richtlinie 2006/112/EG befreit hingegen in Art. 132 Abs. 1 Buchstabe k die Gestellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen für Tätigkeiten im Bereich der Krankenhäuser, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit, der Kinder- und Jugendbetreuung sowie im schulischen Bereich. Die deutsche Regelung ist nach Auffassung der Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege folglich keine vollständige Umsetzung der EU-Richtlinie. Diese Rechtsauffassung wurde durch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (rechtskräftiges Urteil vom 27. November 2008, Aktenzeichen 6 K 2348/07) bestätigt.

Zur Umsetzung von Artikel 132 Abs.1 Buchstabe k der EU-Richtlinie 2006/112/EG schlagen die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege folgende Ergänzung des Umsatzsteuergesetzes vor:

§ 4 Nr. 18c UStG-neu

[...] die Gestellung von Personal durch steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG für Leistungen im Sinne der Nummern 14, 16, 18, 21, 23 und 25;

Eine entsprechende Regelung würde der Rechtssicherheit dienen und hätte lediglich klarstellenden Charakter, denn gemeinnützige Organisationen können sich bereits jetzt schon unmittelbar auf die Umsatzsteuerbefreiung der EU-Richtlinie berufen.

Umsatzsteuerbefreiung für Kostenumlagen an Mitglieder

Nach Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie 2006/112/EG sind Kostenumlagen an Mitglieder umsatzsteuerbefreit. Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz 2010 (BT Drs. 17/2823) bereits angeregt, diese Umsatzsteuerbefreiung für den Banken- und Versicherungsbereich umzusetzen. Allerdings war für die Spitzenverbände der Freien Wohlfahrtspflege nicht nachvollziehbar, warum die Steuerbefreiung nur für diese Bereiche vorgeschlagen wurde. Die Formulierung der zugrunde liegenden EU-Richtlinie ist wesentlich offener und umfasst alle „... *Dienstleistungen selbständiger Zusammenschlüsse von Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist.*“ Danach sind auch Dienstleistungen von selbständigen Zusammenschlüssen im Bereich der Freien Wohlfahrtspflege begünstigt, denn die Mitglieder von Gemeinschaften im Bereich der Freien Wohlfahrtspflege

sind in der Regel ebenfalls umsatzsteuerbefreit (wie z.B. Krankenhäuser, Einrichtungen der Jugend- und Behindertenhilfe oder Alten- und Pflegeeinrichtungen).

Diese Auffassung vertritt auch der Europäische Gerichtshof, der in seinem Urteil vom 11. Dezember 2008 (Aktenzeichen C-407/07) festgestellt hat, dass Leistungen eines Zusammenschlusses von umsatzsteuerbefreiten Krankenhäusern im Bereich der Qualitätspolitik nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe f der sechsten Richtlinie 77/388/EWG (entspricht im Wortlaut Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie 2006/112/EG) selbst dann umsatzsteuerbefreit sind, wenn diese Dienstleistungen nur gegenüber einem oder mehreren Mitgliedern und gegen ein gesondertes Entgelt erbracht werden.

Die Europäische Kommission hat Deutschland förmlich aufgefordert, seine Mehrwertsteuervorschriften zu ändern und die Steuerbefreiungen auf Dienstleistungen auszudehnen, die selbstständige Zusammenschlüsse von Personen, deren Tätigkeiten nicht vorsteuerabzugsfähig sind, ihren Mitgliedern gegenüber erbringen. Die derzeitige deutsche Umsetzung der EU-Vorschrift im Umsatzsteuer-Anwendungserlass für Dienstleistungen im Gesundheitsbereich (Abschnitt 4.14.8 Praxis- und Apparategemeinschaften) ist nach Auffassung der EU-Kommission nicht ausreichend, vielmehr muss die Umsatzsteuerbefreiung in allen Wirtschaftsbereichen gegeben sein.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern daher, die Steuerbefreiung nach Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe f der Richtlinie 2006/112/EG vollumfänglich in das deutsche Umsatzsteuerrecht zu übernehmen:

§ 4 Nr. 18 d UStG-neu

[...] Leistungen, die selbstständige Zusammenschlüsse von Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind, an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeit erbringen, soweit diese Zusammenschlüsse von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt;

Umsatzsteuerbefreiung für Mitgliedsbeiträge

Nach Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe l der Richtlinie 2006/112/EG sind von der Umsatzsteuer befreit:

„Dienstleistungen und eng damit verbundene Lieferungen von Gegenständen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben, welche politische, gewerkschaftliche, religiöse, patriotische, weltanschauliche, philanthropische oder staatsbürgerliche Ziele verfolgen, an ihre Mitglieder in deren gemeinsamen Interesse gegen einen satzungsgemäß festgelegten Beitrag erbringen, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt;“

Diese Vorschrift hat in Deutschland eine weitreichende Bedeutung, denn bürgerschaftliches Engagement findet vielfach in gemeinnützigen Vereinen statt, die ihre dem Gemeinwohl dienenden Aufgaben in der Regel über Mitgliedsbeiträge finanzieren.

ren. Für Mitgliedsbeiträge gibt es derzeit im deutschen Umsatzsteuerrecht jedoch keine eigene Befreiungsvorschrift, vielmehr werden die Beiträge in der Regel als nicht steuerbar behandelt, da nicht von einem Leistungsaustausch ausgegangen wird.

Diese Auffassung, dass Mitgliedsbeiträge mangels Leistungsaustausch nicht umsatzsteuerbar seien, wird von Seiten der Finanzgerichte zunehmend in Frage gestellt (u.a. FG München vom 26. November 2009 - Aktenzeichen 14-K-4217/06 oder FG Köln vom 11. Juni 2010 - Aktenzeichen 15 K 1571/07). Diese Rechtsprechung führt bei gemeinnützigen Organisationen zunehmend zur Verunsicherung.

Die in der BAGFW zusammenarbeitenden Spitzenverbände fordern deshalb, die Steuerbefreiung nach Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe I der Richtlinie 2006/112/EG in das deutsche Umsatzsteuerrecht umzusetzen. Die Klärung der Rechtslage würde bei gemeinnützigen Organisationen ganz erheblich zur Steuervereinfachung und Rechtssicherheit beitragen.

4. Weiterer Reformbedarf im Grunderwerbsteuergesetz

Zu § 4 GrEStG - Erleichterung von Zusammenschlüssen und Umstrukturierungen

Zur Schaffung zukunftsfähiger Organisationsstrukturen ist es oft sinnvoll, wenn sich mehrere gemeinnützige Körperschaften zusammenschließen bzw. sich im Rahmen ihrer gemeinnützigen Tätigkeit umstrukturieren. Gehen dabei Grundstücke aus dem Vermögen der übertragenden Körperschaft über, unterliegt dies dem Grunderwerbsteuergesetz. Zwar ist die Übertragung als Schenkung grundsätzlich grunderwerbsteuerbefreit. Regelmäßig sind Immobilien jedoch ganz oder teilweise fremdfinanziert, so dass neben der Immobilie zwangsläufig auch Verbindlichkeiten übertragen werden müssen, da ansonsten der übertragenden Körperschaft die Überschuldung droht. In diesen Fällen ist grundsätzlich Grunderwerbsteuer zu entrichten. Daraus resultieren Hemmnisse für entsprechende Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen: Zum einen können diese daran gänzlich scheitern. Zum anderen müssen ggf. mit einem hohen bürokratischen Aufwand verbundene „Umwege“ gegangen werden.

Zur Erleichterung sinnvoller Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen fordern die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege folgende Ergänzung des Grunderwerbsteuergesetzes:

§ 4 Nr. 10 GrEStG-neu

10. der Erwerb eines Grundstücks durch eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse von einer anderen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, soweit dieses auch weiterhin für steuerbegünstigte Zwecke genutzt wird.

5. Weiterer Reformbedarf im Vereinsrecht

Zu § 21 BGB – Gesetzliche Verankerung des Nebenzweckprivilegs

Nach herrschender Rechtsauffassung ist es zulässig, dass sich ein Idealverein auch wirtschaftlich betätigt. So gibt es in Deutschland Vereine im sechsstelligen Bereich, die steuerbegünstigte Zweckbetriebe nach §§ 65 bis 68 AO unterhalten. Diese gängige Praxis wurde nun durch einige Urteile des Kammergerichts Berlin in Zweifel gezogen, u.a. wurde in Frage gestellt, ob ein Idealverein eine gemeinnützige Kindertagesstätte betreiben darf (Urteil des KG Berlin vom 18. Januar 2011, Az. 25 W 14/10).

Um den Idealvereinen diese Rechtsunsicherheit zu nehmen, bedarf es einer gesetzlichen Absicherung des seit Jahrzehnten bewährten Nebenzweckprivilegs.

6. Weiterer Reformbedarf im Insolvenzrecht

Gemeinnützige Organisationen sehen sich zunehmend mit der Problematik konfrontiert, dass Spender insolvent werden. In diesen Fällen kann der Insolvenzverwalter nach § 134 InsO die innerhalb der letzten vier Jahre gezahlten Spenden als unentgeltliche Leistung des Schuldners zurückfordern. Nach § 143 InsO muss die gemeinnützige Organisation dieser Forderung nachkommen, soweit sie durch die Spende bereichert ist.

Für gemeinnützige Körperschaften entsteht damit das Problem, dass sie einerseits gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO verpflichtet sind, Spenden zeitnah – nach dem vorliegenden Gesetzesentwurf also innerhalb von zwei Jahren - für die Verfolgung gemeinnütziger Zwecke zu verwenden. Anderenfalls droht der Verlust der Steuerbegünstigung (§ 63 AO). Andererseits beträgt die Anfechtungsfrist für unentgeltliche Leistungen 4 Jahre. Es ist daher nicht möglich, durch ein 4-jähriges Parken der Spende den Ablauf der Anfechtungsfrist abzuwarten. Diese Problematik verschärft sich, wenn die vereinnahmten Mittel noch nicht ausgegeben sind, gleichwohl im Rahmen der Projektumsetzung aber bereits Verbindlichkeiten eingegangen worden sind. Damit droht der gemeinnützigen Organisation schlimmstenfalls selbst die Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung.

Diese Problematik kann durch eine Präzisierung des Begriffs der Entreichung behoben werden. Hierfür schlagen die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege folgende Ergänzung der Insolvenzordnung vor:

§ 143 Abs. 2 InsO-neu

Der Empfänger einer unentgeltlichen Leistung hat diese nur zurück zu gewähren, soweit er durch sie bereichert ist. Eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung und Vermögensmasse ist nicht bereichert, soweit sie die unentgeltliche Leistung bereits verausgabt oder im Zusammenhang mit der unentgeltlichen Leistung

rechtsverbindliche Verpflichtungen eingegangen ist. Dies gilt nicht, sobald der Empfänger weiß oder den Umständen nach wissen muss, dass die unentgeltliche Leistung die Gläubiger benachteiligt.

D. FAZIT

Ziel des Gesetzes ist, das zivilgesellschaftliche Engagement durch Entbürokratisierung und Flexibilisierung des Gemeinnützigkeitsrechts zu erleichtern. Dieses Vorhaben wird von den Spitzenverbänden der Freien Wohlfahrtspflege ausdrücklich begrüßt und unterstützt. Mit dem nun vorliegenden Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts wird - nach dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements in 2007 - ein weiterer wichtiger Schritt in die richtige Richtung getan. Indes wird das Endziel eines bürokratiearmen und anwenderfreundlichen Gemeinnützigkeitsrechts mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf noch nicht erreicht. Hierfür sind – wie in Abschnitt C. dargestellt – weitere, mutige Schritte erforderlich.

Auch wenn mit dem „Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz“ signifikant Bürokratie abgebaut wird, gibt es derzeit Bestrebungen und Regelungen, die für gemeinnützige Organisationen an anderen Stellen – wie der E-Bilanz oder dem zentralen Meldeverfahren für Spenden – für die Zukunft weit mehr Steuerbürokratie wieder aufbauen. Neben dem Bürokratieabbau erachten es die Verbände der Freien Wohlfahrtspflege deshalb für mindestens genauso wichtig, unnötige Bürokratie erst gar nicht entstehen zu lassen. Vorschläge hierzu haben wir in dieser Stellungnahme ebenfalls dargelegt.

Darüber hinaus ist in den letzten Jahren eine Flut von Verwaltungsanweisungen ergangen², die insbesondere ehrenamtlich Tätige zunehmend verunsichern und demotivieren. Hier gilt es zukünftig, übereilte Aktionen zu vermeiden und Änderungen bereits im Vorfeld mit den betroffenen Akteuren bzw. Verbänden abzustimmen. Nicht nur die Entbürokratisierung und Flexibilisierung des Gemeinnützigkeitsrechts erleichtern das zivilgesellschaftliche Engagement, ebenso notwendig sind praktikable und verlässliche steuerliche Rahmenbedingungen.

Berlin, 07.12.2012

² z.B. zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen (vgl. Fußnote 1), zur Anwendung der Ehrenamtszuschale nach § 3 Nr. 26a EStG (von November 2008 bis Dezember 2009 insgesamt fünf BMF-Schreiben) oder zum Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit nach § 53 AO (der überarbeitete Anwendungserlass zur AO vom Januar 2012 forderte zum Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit noch eine Dokumentation von Einkommen und Vermögen, nach dem BMF-Schreiben vom August 2012 ist bei Empfängern von Sozialleistungen diese Dokumentation bereits hinfällig, der Leistungsbescheid oder eine Bescheinigung des Sozialleistungsträgers ist nun ausreichend).