

Geschäftsführung

RA Dr. Andreas Richter

P+P Pöllath + Partners
Potsdamer Platz 5
10785 Berlin
Tel. (030) 253 53 653
Fax (030) 253 53 800
berliner.steuergespraechе@pplaw.com

RA Berthold Welling

BDI e.V.
Breite Straße 29
10178 Berlin
Tel. (030) 2028 1507
Fax (030) 2028 2507
b.welling@bdi.eu

Berlin, den 23. Juni 2008

27. Berliner Steuergespräch

„Steuerliche Anreize für gemeinwohlorientiertes Engagement Privater“

- Tagungsbericht -

Von *Andreas Richter* und *Berthold Welling*¹

Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements², welches insbesondere das Spendenrecht umfassend reformierte, trat im Oktober 2007 rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft. Betroffen sind über eine halbe Million gemeinnützige Vereine, fast 15.000 gemeinnützige Stiftungen und zahlreiche Menschen, die sich in diesen Organisationen ehrenamtlich engagieren. Eine knappe Woche nach der Veröffentlichung des Regierungsentwurfs eines Jahressteuergesetzes 2009 (JStG 2009)³, das weitere Änderungen des Gemeinnützigkeitsrechts enthalten und insbesondere europarechtliche Vorgaben des EuGH umsetzen soll, fand das 27. Berliner Steuergespräch unter der Leitung von Herrn *Gert Müller-Gatermann*⁴ statt. Neben den Referenten Herrn *Prof. Dr. Markus Heintzen*⁵ und Herrn *Dr. Steffen Neumann*⁶ wirkten Herr *Werner Ballhausen*⁷, Herr *Prof. Dr. Carl-Heinz Heuer*⁸ und Herr *Dr. Stephan Schauhoff*⁹ als Podiumsgäste mit.

A. Steuerliche Anreize für gemeinwohlorientiertes Engagement Privater

Heintzen leitete seine Ausführung mit der Beobachtung ein, dass die gemeinnützigen Organisationen als Ausdruck der Zivilgesellschaft seit den 1970er Jahren ein stetes Wachstum verzeichnen. Eine positive Unterstützung dieser Entwicklung sei das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements, das eine deutliche Vereinfachung des Spendenrechts enthalte. Für weitere Maßnahmen des Gesetzgebers werde in näherer Zukunft die Rechtsprechung des EuGH sorgen¹⁰.

I. Zum Begriff der Zivilgesellschaft

Hinter den bisherigen Aktivitäten des deutschen Gesetzgebers, so *Heintzen*, stehe das Leitbild der Zivilgesellschaft. Als Standort dieses Leitbildes machte er das Verfassungsrecht aus.

Zivilgesellschaft sei definiert als eine plurale Gesamtheit öffentlicher Assoziationen, Vereinigungen und Zusammenkünfte, die auf einem freiwilligen Zusammenschluss uneigennützig Handelnder beruht. Der Begriff sei dreifach abzugrenzen, nämlich zum Staat, zum Markt und zur Privatsphäre. Die Zivilgesellschaft sei keine bloße Ausnahme mehr zur Erwerbsgesellschaft und kein Ersatz für Staatstätigkeiten, sondern eine Realität, die der Steuergesetzgeber im Hinblick auf das verfassungsrechtliche Gebot, Ungleiches ungleich zu behandeln (Art. 3 GG), gesondert regeln müsse.

Historisch habe das Gemeinnützigkeitsrecht seinen Ursprung in der Ausdehnung der Einkommensteuer auf juristische Personen in der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts, es sei damals eine Annexmaterie zur Erwerbsgesellschaft gewesen. Mittlerweile habe jedoch eine steuerrechtliche Emanzipation der Materie stattgefunden, die bereits im Titel des „Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements“ zum Ausdruck komme.

Zivilgesellschaft und bürgerschaftliches Engagement seien keineswegs Modevokabeln ohne juristische Substanz. Aus Art. 11 Abs. 2 des Entwurfs eines Vertrags über die Europäische Union ergebe sich eine Gegenkonzeption zu einer rein grundfreiheitlichen Binnenmarktsicht auf das Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrecht. Diese habe möglicherweise größere Erfolgsaussichten, vor dem EuGH zu bestehen, als Argumente, die auf nationalstaatlichen Prämissen beruhen. Zivilgesellschaft sei – anders als ein Binnenmarkt, aber ähnlich wie eine politische Union – eine europäische Grundstruktur mit nationalen Schwerpunkten. Es sei kein Widerspruch zur Europäisierung, den Spendenabzug nach dem Herkunftslandprinzip zu organisieren. Dies lasse sich mit dem Leitbild der Zivilgesellschaft und mit dem Subsidiaritätsprinzip rechtfertigen.

¹ RA *Dr. Andreas Richter, LL.M.* ist Rechtsanwalt und Partner bei P+P Pöllath + Partners, Berlin. RA *Berthold Welling* ist Rechtsanwalt und Leiter des Bereichs Recht, Steuern, Wettbewerb des BDI e.V. Beide Autoren sind Geschäftsführer des Berliner Steuergespräche e.V.

² Vgl. Gesetz zur weiteren Förderung des bürgerschaftlichen Engagements v. 10.10.2007, BGBl. 2007 I, 2332.

³ Vgl. den Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2009 unter www.bundesfinanzministerium.de.

⁴ *Gert Müller-Gatermann* ist Ministerialdirigent im Bundesministerium der Finanzen, Berlin.

⁵ *Prof. Dr. Markus Heintzen* ist Dekan der Freien Universität Berlin und lehrt dort Öffentliches Recht, Staats-, Verwaltungs- und Steuerrecht.

⁶ *Dr. Steffen Neumann* ist Ministerialdirigent im Finanzministerium des Landes Nordrhein-Westfalen, Düsseldorf.

⁷ *Werner Ballhausen* ist Geschäftsführer der Bundesarbeitsgemeinschaft der Freien Wohlfahrtspflege, Berlin, und Sprecher der Projektgruppe Gemeinnützigkeitsrecht.

⁸ *Prof. Dr. Carl-Heinz Heuer* ist Kuratoriumsvorsitzender des Städel Museums in Frankfurt am Main und Vorsitzender des Stiftungsrates der Kunsthalle Emden.

⁹ RA *Dr. Stephan Schauhoff* ist Partner der Kanzlei Flick Gocke Schaumburg, Bonn.

¹⁰ Vgl. das beim EuGH anhängige Verfahren in der Rs. C-318/07 (Persche) zur Frage der Abzugsfähigkeit von Spenden an gemeinnützige Körperschaften aus dem EU-Ausland. Vgl. auch den Vorlagebeschluss des BFH vom 9.5.2007, DStR 2007, 1295 ff.

II. Zur Rechtfertigung der Steuervergünstigung durch Staatsentlastung

Im Folgenden ging *Heintzen* ausführlich auf die geplante Verankerung eines „strukturellen Inlandsbezugs“ im Regierungsentwurf des JStG 2009¹¹ und den dahinter stehenden Gedanken ein, Steuerbefreiungen aufgrund Gemeinnützigkeit würden im Gegenzug für eine Entlastung des Staates von seinen Aufgaben gewährt.

Dem Gedanken der Staatsentlastung als Rechtfertigung der Steuervergünstigung steht *Heintzen* kritisch gegenüber.

Die Zivilgesellschaft verfolge selbstgesetzte Aufgaben und Ziele unter Verzicht auf Eigennutz. Dadurch werde zwar eine Entlastung des Staates bewirkt, dies bleibe jedoch lediglich ein objektiver Nebeneffekt in einem von subjektiven Zwecken geprägten Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrecht. Damit sei die Staatsentlastung nicht maßgebend für die steuerlichen Vergünstigungen gemeinnütziger Körperschaften. Diese rechtfertigten sich vielmehr daraus, dass die Körperschaften keine Einkünfteerzielungsabsicht haben und darum nicht leistungsfähig sind. Der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Zuwendungen liege parallel zu dieser Konzeption die Annahme verminderter Leistungsfähigkeit des Spenders zugrunde.

Der EuGH habe die Rechtfertigung der Staatsentlastung in den bereits ergangenen Entscheidungen abgelehnt, weil insofern ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Staatsentlastung und Steuervergünstigung fehle. Das Argument ist aus Sicht *Heintzens* auch nicht notwendig, um einen übertriebenen europäischen Einfluss auf das deutsche Zuwendungs- und Spendenrecht abzuwehren (siehe dazu auch unten IV.).

Überdies liege der Reform des Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrechts der Gedanke eines Gleichlaufs ihrer Voraussetzungen zugrunde. Dies erfordere eine parallele dogmatische Begründung für Steuervergünstigungen auf Ebene der gemeinnützigen Körperschaft (Einkünfteerzielung) und auf Ebene der Spender (Einkünfteverwendung).

Sinn der Steuervergünstigungen sei es nicht, die Ressourcen des Staates zu schonen, sondern die Ressourcen der Bürger im Sinne der Allgemeinheit zu aktivieren. Der Topos „Staatsaufgaben“ verdecke zudem, dass der Staat selbst bestimme, was Staatsaufgabe ist, indem er öffentliche Aufgaben an sich zieht. Im Gemeinnützigkeitsrecht hingegen seien die Aufgaben Ergebnis einer privatautonomen Zwecksetzung. Daraus ergebe sich die Frage, ob der Staat solche privatautonomen Zwecksetzungen in Bereichen honorieren darf, die nicht zu den Staatsaufgaben gehören. Der EuGH habe in seiner *Stauffer*-Entscheidung¹² die Freiheit der Mitgliedstaaten anerkannt, über die gemeinnützigen Zwecke zu entscheiden. Zum einen dürften die Mitgliedstaaten also die Zweckinhalte festlegen, zum anderen aber auch die Zweck-Ausgestaltung. Lediglich eine Dif-

¹¹ Der Regierungsentwurf des JStG 2009 sieht folgende Neufassung des § 51 Abs. 2 AO vor: „Werden die steuerbegünstigten Zwecke im Ausland verwirklicht, setzt die Steuervergünstigung voraus, dass die Allgemeinheit gefördert wird. Allgemeinheit sind die natürlichen Personen, die ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes haben. Die Allgemeinheit wird auch gefördert, wenn die Tätigkeit der Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch der Förderung des Ansehens der Bundesrepublik Deutschland im Ausland dient.“

Ähnlich bereits BMF, Schreiben v. 20.9.2005, DStR 2005, 1732.

¹² Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736 ff.

ferenzierung zwischen Inland und Ausland sei dem nationalen Steuergesetzgeber versagt.

III. Zur Verankerung eines strukturellen Inlandsbezugs im JStG 2009

Die Verfasser des Entwurfs des JStG 2009 gingen offenbar davon aus, so *Heintzen* weiter, der nationale Gesetzgeber könne festlegen, dass die in § 52 AO genannten Fördermaßnahmen Staatsangehörigen und Bewohnern der Bundesrepublik zugute kommen müssen. So weit geht die Entscheidungskompetenz der Mitgliedstaaten aus Sicht *Heintzens* indessen nicht. Zum Umfang der nationalen Gesetzgebungskompetenz habe sich der EuGH in der *Stauffer*-Entscheidung¹³ zwar nicht geäußert.

Gegen die Zulässigkeit eines Inlandsbezugs spreche aus seiner Sicht jedoch, dass der EuGH die Pflege nationaler Steuersubstrate in der Regel nicht als Rechtfertigung für die Einschränkung von Grundfreiheiten anerkenne. Außerdem mache der strukturelle Inlandsbezug das vom EuGH verwendete Kriterium der objektiven Vergleichbarkeit gegenstandslos.

Verfassungsrechtlich, führte *Heintzen* aus, verstoße die Verankerung eines strukturellen Inlandsbezugs gegen einen Grundgedanken des geltenden Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrechts, nämlich den der privatautonomen Bestimmung des Zwecks des gemeinnützigen Handelns. Der strukturelle Inlandsbezug bedeute eine Vereinnahmung privatautonomer Finanzdispositionen für das Ansehen der Bundesrepublik Deutschland, also eine Sozialisierung. Die Zwecke gemeinnützigen Handelns würden jedoch – anders als Subventionszwecke und innerhalb eines vorgegebenen gesetzlichen Rahmens – nicht staatlich, sondern privat formuliert.

Zum Begriff der Allgemeinheit merkte *Heintzen* zudem an, eine Einengung, wie sie im Entwurf des JStG 2009 vorgeschlagen wurde, bringe ein hohes Maß an Rechtsunsicherheit mit sich.

IV. Lösung auf der Verfahrensebene

Obwohl er die Verankerung eines strukturellen Inlandsbezugs demnach ablehne, sei eine europaweite Ausdehnung des Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrechts jedoch nicht geboten. Der EuGH verlange keine automatische Anerkennung des in einem anderen Mitgliedsstaat verliehenen Gemeinnützigkeitsstatus. Das gelte auch für die steuerlichen Folgen von Zuwendungen an gemeinnützige Organisationen. Diese Sachverhalte bedürften der nationalen Ausgestaltung. Solange etwa die Stiftung keine Rechtsform europäischen Rechts ist, sei es schwierig, die daran geknüpften Steuerfolgen zu europäisieren. Maßgebend für die Anerkennung des in einem anderen Staat verliehenen Gemeinnützigkeitstatus sei vielmehr das Kriterium der objektiven Vergleichbarkeit. Nichts hindere nach der Rechtsprechung des EuGH die nationalen Finanzbehörden daran, die Vorlage stichhaltiger Belege zu verlangen, anhand derer sie die erforderlichen Prüfungen vornehmen können¹⁴. Da die Erfüllung dieser Obliegenheit bei

¹³ Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736 ff.

¹⁴ Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736, 1740.

Auslandssachverhalten schwieriger ist, ließe der EuGH – ohne dies ausdrücklich zu sagen – auf der Ebene des Verfahrensrechts eine faktische Diskriminierung zu, so *Heintzen*. Diese komme im Ergebnis den erweiterten Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten gem. § 90 Abs. 2 AO nahe.

Da es so bereits auf der Verfahrensebene zu einer tatsächlichen Einschränkung der Anerkennung der Gemeinnützigkeit ausländischer Organisationen kommt, sei es nicht notwendig, dass der Gesetzgeber die Frage der Inlandsbezüge und Zweck-Inhalte regelt.

V. Zusammenfassung

Zusammenfassend sagte *Heintzen*, die derzeitige europäische Entwicklung laufe auf eine europäische Zivilgesellschaft zu. Deutschland habe nach der Stauffer-Entscheidung¹⁵ Vermögensverwaltung und Zweckbetriebe ausländischer gemeinnütziger Organisationen unter der Voraussetzung objektiver Vergleichbarkeit steuerlich zu schonen. Bei Verfahrensfragen verblieben den Mitgliedstaaten erhebliche Gestaltungsspielräume. Demnächst werde der EuGH in der Rechtssache *Persche*¹⁶ die Frage klären, welche Freiheiten die Mitgliedstaaten haben, das Zuwendungsrecht an nationale Sachverhalte zu knüpfen.

B. Die steuerlichen Verbesserungen für das bürgerliche Engagement und die Folgen aus der Stauffer-Entscheidung des EuGH

Neumann stellte aus Sicht der Finanzverwaltung die Rechtslage nach Inkrafttreten der jüngsten Reform sowie die Herausforderungen durch die Rechtsprechung des EuGH dar. Wegen des Bedürfnisses nach einer wirksamen Steueraufsicht sei es zulässig, den Sonderausgabenabzug auf Spenden an inländische Körperschaften zu beschränken.

I. Die Änderungen durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements

Zunächst fasste *Neumann* die Änderungen im Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrecht durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements zusammen. Er nannte die Anhebung des Übungsleiterfreibetrags, die Einführung einer steuerfreien Aufwandspauschale, die Neustrukturierung der gemeinnützigen Zwecke, sowie die Ausweitung des Sonderausgabenabzugs von Spenden und Stiftungsdotationen. Als Verbesserungen zugunsten steuerbegünstigter Körperschaften seien die neuen Haftungsregelungen sowie die Ausweitung der Besteuerungsfreigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu nennen.

Neumann zog das Fazit, es sei dem Staat ein Anliegen, gemeinnützige Körperschaften und das Engagement der Bürger im gemeinnützigen Sektor steuerlich zu fördern. Dafür nehme der Gesetzgeber allein für den Bereich der Ausweitung des Spendenrahmens Mindereinnahmen in Höhe von 240 Mio. Euro in Kauf. Das Spendenvolumen gab *Neu-*

¹⁵ Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736 ff.

¹⁶ Vgl. das anhängige Verfahren vor dem EuGH Rs. C-318/07 sowie den Vorlagebeschluss des BFH v. 9.5.2007, DStR 2007, 1295 ff.

mann mit insgesamt 3,3 Mrd. Euro an, die insgesamt von 9 Mio. Spendern an die gemeinnützigen Körperschaften geleistet würden.

II. Gefahren für das Spendenrecht aufgrund europarechtlicher Vorgaben?

Im nächsten Teil seines Vortrags ging *Neumann* auf europäische Vorgaben für das Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrecht ein.

Die derzeitige gesetzliche Regelung sehe vor, dass nur Spenden an inländische gemeinnützige Körperschaften abziehbar sind (vgl. §§ 10b EStG, 5 Abs. 1 Nr. 9, Abs. 2 Nr. 2 KStG). Die Überzeugung, dass der Spendenabzug eine rein nationale Angelegenheit ist, habe sich jedoch mit der Stauffer-Entscheidung des EuGH¹⁷ gewandelt.

1. Die Rechtssache Stauffer

Neumann schilderte sodann das Verfahren in der Rechtssache Stauffer, in dem zu klären war, ob deutsche Vermietungseinkünfte einer italienischen gemeinnützigen Stiftung steuerfrei sind. Gerechtfertigt werden könne eine Einschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit durch Versagung der Steuervergünstigungen u.a. durch die Wirksamkeit der steuerlichen Kontrolle sowie durch die Notwendigkeit der Kohärenz des nationalen Steuersystems.

Der EuGH habe daraus abgeleitet, dass § 52 AO zwar nicht danach unterscheide, ob die begünstigte Tätigkeit im Inland oder im Ausland erfolgt, die Mitgliedstaaten jedoch über Ermessen verfügten, zu entscheiden, unter welchen Voraussetzungen sie Körperschaften von der Steuer befreien.

Ein zwingender Grund für eine unterschiedliche Behandlung inländischer und ausländischer Körperschaften läge in der Wirksamkeit der Steueraufsicht, so *Neumann*. Als problematisch schilderte *Neumann* den Fall, in dem eine ausländische gemeinnützige Körperschaft ihre inländische beschränkte Steuerpflicht – etwa durch Veräußerung des vermieteten Grundstücks – aufgebe. Auch in diesem Fall müsse die deutsche Finanzverwaltung über die zehnjährige Nachversteuerungsfrist hinweg (vgl. §§ 61 Abs. 3, 63 Abs. 2 AO), prüfen, ob die Körperschaft die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfülle. Der Anreiz, an diesen Feststellungen mitzuwirken, tendiere bei der in Deutschland nicht mehr steuerpflichtigen Körperschaft jedoch gegen Null.

2. Die Rechtssache Persche

Sodann stellte *Neumann* den Fall Persche¹⁸ dar, in dem ein deutscher Steuerpflichtiger für eine portugiesische Körperschaft eine Sachspende geleistet hatte und dafür den Spendenabzug begehrt. Nach derzeitigem Recht sei dies nicht vorgesehen. Die Europäische Kommission habe in der Sache die Auffassung vertreten, dass die Sachspende zum einen unter die Kapitalverkehrsfreiheit fällt, und dass zum anderen Regelungen,

¹⁷ Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736 ff.

¹⁸ Vgl. das anhängige Verfahren vor dem EuGH Rs. C-318/07 sowie den Vorlagebeschluss des BFH v. 9.5.2007, DStR 2007, 1295 ff.

wonach der Spendenabzug auf rein nationale Sachverhalte beschränkt wird, mit der Kapitalverkehrsfreiheit unvereinbar seien.

Neumann hingegen nahm eine Rechtfertigung für die derzeitige Rechtslage zur Behandlung von Auslandsspenden an, da nur so die Wirksamkeit der Steueraufsicht gewährleistet werden könne. Zum einen sei eine ausländische Steuerbehörde nach der EU-Amtshilferichtlinie nicht zur Amtshilfe verpflichtet, wenn dies mit unverhältnismäßigem Aufwand verbunden sei. Zum anderen sei der Spendenabzug, im Gegensatz zu dem in der Rechtssache *Staufer* behandelten Fall, ein Massenphänomen. Sollte nur ein geringer Teil der 9 Mio. Spender Auslandsspenden erbringen, so werde der Prüfaufwand für die Finanzverwaltung erheblich steigen. Insbesondere die Verpflichtung der ausländischen Körperschaft, die Spendenmittel im ideellen Bereich einzusetzen, könne von der Finanzverwaltung kaum geprüft werden.

Die erforderlichen Nachweise für die Gemeinnützigkeit ausländischer Spendenorganisationen gem. § 90 Abs. 2 AO vom Spender zu verlangen, widerspreche der ausgewogenen Verteilung der Nachweispflichten zwischen gemeinnützigen Körperschaften (in Bezug auf die Einhaltung der Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit) und Spender (mit der Verpflichtung zur Vorlage einer Spendenbescheinigung). In tatsächlicher Hinsicht komme hinzu, dass ein Spender kaum sämtliche Nachweise werde erbringen können.

III. Lösungsmöglichkeiten

Im Entwurf des JStG 2009 verfolge die Bundesregierung nicht den Ansatz, eine wirksame Steueraufsicht zu fordern, sondern gewähre auch beschränkt Steuerpflichtigen die Steuerfreiheit. Es erfolge eine Einengung über die Zweckbestimmung, indem diese auf nationale Belange beschränkt werde. *Neumann* warf die Frage auf, ob die geplante Änderung dazu führe, dass in Zukunft auch Auslandsspenden abzugsfähig sind. Das sei wohl die Intention der Bundesregierung. Aus seiner Sicht müsste in § 10b EStG eine entsprechende Einschränkung aufgenommen werden, die den Spendenabzug auf inländische gemeinnützige Körperschaften begrenzt.

C. Podiumsdiskussion

Den Vorträgen von *Heintzen* und *Neumann* folgte die im Folgenden wiedergegebene Diskussion.

I. Die Gemeinnützigkeitsrechtsreform aus Sicht der Projektgruppe „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“

Ballhausen sprach in seinem einleitenden Statement stellvertretend für die in der Projektgruppe „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“ zusammengeschlossenen Verbände und Wissenschaftler des Dritten Sektors. Er bezeichnete das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements als „stilbildend“ sowohl in Bezug auf das Gesetzgebungsverfahren als auch hinsichtlich der Ergebnisse.

Die Projektgruppe habe sich bereits im Jahr 2005 zusammengeschlossen, um dem Gesetzgeber Vorschläge für eine Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts zu

unterbreiten. Die Politik habe viele Anregungen im anschließenden Gesetzgebungsverfahren übernommen.

Der gesamte Dritte Sektor habe die jüngste Reform positiv aufgenommen; sie erleichtere die Bewältigung der Aufgaben für die gemeinnützigen Organisationen und habe eine wahre Aufbruchstimmung ausgelöst.

Er berichtete weiter, dass die Projektgruppe im Rahmen des Reformprozesses ein ordnungspolitisches Angebot an die Politik gerichtet habe. Dieses sehe Verbesserungen bei der Transparenz gemeinnütziger Körperschaften vor, um Spendern mehr Kontrollmöglichkeiten zu eröffnen. Die Umsetzung habe bereits begonnen: Das Deutsche Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI) verschärfe die Richtlinien zur Vergabe des Spendensiegels¹⁹ und viele Verbände stellten ihre geprüften Jahresberichte ins Internet ein.

Positiv erwähnte *Ballhausen* weiter, dass das Bundesministerium der Finanzen eine Evaluation des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements durchführen lasse, das die Wirksamkeit der Maßnahmen abbilden soll. Schließlich äußerte er den Wunsch, aus der Evaluation möge eine Spendenstatistik entwickelt werden.

Bedauern drückte *Ballhausen* darüber aus, dass der Sachverstand der Projektgruppe bei den jüngsten Versuchen, europarechtliche Vorgaben im JStG 2009 umzusetzen, nicht genutzt wurde. Außerdem vermisse er eine angemessene Berücksichtigung der Folgen der Einführung der Abgeltungsteuer auf Spender.

II. Die Gemeinnützigkeitsrechtsreform aus Sicht der Kultur

Heuer schloss sich dem Lob *Ballhausens* zur Reform des Spendenrechts an. Der erhöhte Spendenabzug und die erweiterte Abzugsfähigkeit von Zustiftungen bedeute eine deutliche Erleichterung für Stiftungen und Museen, die auf erhebliche Spenden- und Stiftungsmittel angewiesen sind. Als Beispiele nannte er das neu eröffnete Franz Marc Museum in Kochel, das allein aus privaten Mitteln den Bau, die Sammlung und seine Unterhaltung finanziere, sowie das Städel-Museum Frankfurt, das für einen Erweiterungsbau 30 Mio. Euro an privaten Mitteln sammle.

III. Die Gemeinnützigkeitsrechtsreform aus Beratersicht

Auch *Schauhoff* schloss sich dem Lob seiner Vorredner bezüglich des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements an.

In Bezug auf die insbesondere von *Heintzen* geäußerte Kritik an den jüngsten gesetzgeberischen Bestrebungen ergänzte er, er halte Tendenzen in der jüngeren Rechtsprechung, gemeinnützige Zwecke unter Wettbewerbsgesichtspunkten einzuengen, für ebenso problematisch wie die Betätigung des Gesetzgebers. Beispielhaft erwähnte er den Beschluss des BFH, in dem dieser Rettungsdienste und Krankentransporte für nicht gemeinnützig gehalten und ihre Zweckbetriebseigenschaft abgelehnt hatte²⁰. Für ebenso verfehlt hält er die Tendenz des BFH, die Förderung der Allgemeinheit durch die

¹⁹ Vgl. http://www.dzi.de/Statement_DZI.pdf.

²⁰ Vgl. BFH, Beschluss v. 18.9.2007, DStR 2008, 290 ff.

Traberzucht in Frage zu stellen²¹. Diese Entscheidungen seien offenbar durch einen einengenden Gemeinnützigkeitsbegriff geprägt, wie ihn der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen in seinem Gutachten „Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand“ vertreten hatte²². Er forderte die Rechtsprechung auf zu akzeptieren, dass die Festlegung gemeinnütziger Zwecke und Zweckbetriebe eine originär gesetzgeberische Entscheidung ist.

IV. Anschließende Diskussion

Zu Beginn der anschließenden Diskussion erwiderte *Müller-Gatermann* auf *Schauhoffs* Eingangsstatement, in der Finanzverwaltung werde diskutiert, die Behandlung von Rettungsdiensten fortzusetzen; ein entsprechendes BMF-Schreiben sei in Vorbereitung. Er forderte seine Mitdiskutanten sodann auf, sich zur Umsetzung des Stauffer-Urteils des EuGH²³ im Regierungsentwurf des JStG 2009 zu äußern.

Laut *Ballhausen* ist der Hauptkritikpunkt der Projektgruppe der Versuch, einen strukturellen Inlandsbezug gesetzgeberisch zu verankern. Er sehe nicht, wie universelle Zwecke und Maßnahmen wie die Entwicklungshilfe, die Unterhaltung eines Kinderheims in Rumänien, die Unterhaltung von Forschungseinrichtungen im Ausland, der Schutz der Menschenrechte oder kulturelle Betätigungen im Ausland auf die Förderung des Ansehens der Bundesrepublik Deutschland beschränkt werden könnten und wie man das den Spendern vermitteln könne.

Müller-Gatermann entgegnete, die Finanzverwaltung sehe bereits auf der Stufe der Behandlung inländischer Einkünfte von ausländischen gemeinnützigen Organisationen, und nicht erst beim Spendenabzug, Kontrollschwierigkeiten. Man müsse außerdem die Haushaltssituation im Blick behalten. Letztlich gewähre der Staat Steuerbefreiungen durchaus im Gegenzug für eine Entlastung durch gemeinnützige Organisationen.

Heuer meinte, aufgrund des hohen Stellenwerts, den die deutsche Kultur im Ausland genieße, sei eine Ansehensförderung in diesem von ihm vertretenen Bereich zwar meist zu bejahen, er kritisierte aber dennoch die geplante Verankerung des Inlandsbezugs. Das Ansehen der Bundesrepublik sei kein gemeinnütziger Zweck und dürfe daher auch nicht ausschlaggebend für die Steuerbefreiung sein. Der Staat handle sonst wie ein Sponsor, der für seine Zuwendung eine Werbeleistung verlange. Den Missbrauchsmöglichkeiten müsse anders, etwa auf der Verfahrensebene im Rahmen der erhöhten Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten (§ 90 Abs. 2 AO), begegnet werden.

Auch *Schauhoff* schloss sich der Kritik *Ballhausens* und *Heuers* an. Das Kriterium der Ansehensförderung sei nicht justiziabel und passe auf viele Fälle einfach nicht. Im Falle einer im Ausland tätigen Religionsgemeinschaft sehe er nicht, wie diese das Ansehen Deutschland fördern könne. Gleiches gelte im Bereich der Kultur, wenn es sich nicht um Hoch- sondern um Volkskultur handle.

Er verglich sodann Auslandsspenden mit letztwilligen Verfügungen an ausländische gemeinnützige Organisationen. Die Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Erbschaftsteuern enthielten teilweise das Kriterium der „gleichartigen Einrichtungen“. Aus seiner Erfahrung gebe es zwar immer Parallelen, aber auch viele Unterschiede

²¹ Vgl. BFH, Beschluss v. 19.12.2007, DStZ 2008, 232.

²² Vgl. www.bundesfinanzministerium.de.

²³ Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736 ff.

zwischen den Organisationen. Für denkbar hielt *Schauhoff*, dass der Gesetzgeber definiere, wann eine „gleichartige“ Organisation im Sinne der EuGH-Rechtsprechung vorliegt oder ein spezielles Anerkennungsverfahren für ausländische Organisationen einführt. Hierdurch ließe sich das Steuerausfallrisiko ausreichend begrenzen.

Heintzen berichtete, das Tatbestandsmerkmal „Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland“ sei in der Rechtsordnung sehr schwach ausgeprägt; er habe es lediglich in der Geheimschutz-Verordnung des Bundestags und in einer Verordnung zum Unternehmensregister gefunden. Vor diesem Hintergrund zweifelte er die Eignung des Merkmals für eine Regelung auf dem Gebiet der Zivilgesellschaft an.

Neumann wiederholte die bereits in seinem Vortrag geäußerte Besorgnis, die schlichte Anwendung des Stauffer-Urteils²⁴ könne zu einem Vollzugsdefizit führen, auch wenn man in der Tat über die erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten (§ 90 Abs. 2 AO) viel bewirken könne. Ein neuer Begriff der „Allgemeinheit“, wie im Regierungsentwurf des JStG 2009 nun vorgesehen, könne diskutiert werden. Ein Regelungsbedürfnis bestehe jedenfalls bei Auslandsspenden.

Zur künftigen Behandlung von Auslandsspenden bemerkte *Müller-Gatermann*, die Rechtssache *Persche*²⁵ sei noch nicht entschieden, daher gehe man beim BMF davon aus, dass die unterschiedliche Behandlung von Inlands- und Auslandsspenden aufrechterhalten bleibt. Das JStG 2009 beabsichtige diesbezüglich keine Änderung. Schließlich habe eine Organisation, die im Inland über keine Einkünfte verfüge, keinerlei Anreiz, ihren Mitwirkungspflichten nachzukommen und auch die Amtshilfeabkommen böten in der Praxis noch keine adäquate Lösung.

Heintzen erinnerte daran, dass eine ausländische Organisation, wolle sie sich auf die Stauffer-Rechtsprechung berufen, das Kriterium der „objektiven Vergleichbarkeit“ erfüllen müsse, was – wie man an dem nunmehr seit zehn Jahren geführten Rechtsstreit *Stauffer* sehe – sehr schwierig sei.

Ebenfalls zum Thema der Auslandsspenden warf *Ballhausen* das verfassungsrechtliche Problem auf, ob es überhaupt zulässig sei, Kontrollaufgaben auf andere Mitgliedstaaten zu delegieren. Ein Spannungsfeld zeigte er außerdem zwischen den vergemeinschafteten Bereichen der europäischen Grundfreiheiten und den bei den Mitgliedstaaten verbliebenen Kompetenzen auf. Das Gemeinnützigkeitsrecht habe über den Bereich der Steuerbefreiungen hinaus Bedeutung für die kulturelle Identität der Mitgliedstaaten und setze daher deren Mitwirkung voraus. Im – noch nicht in Kraft getretenen – Lissabon-Vertrag sei vorgesehen, dass die EU die kulturelle Identität der Mitgliedstaaten zu wahren habe. Aus seiner Sicht bedürfe es einer grundsätzlichen Klärung der Frage, wie sich die Grundfreiheiten zu diesem noch nicht vergemeinschafteten Bereich verhalten. Hierfür mahnte *Ballhausen* eine politische Lösung an.

Auch *Heuer* äußerte Verständnis für das Bedürfnis der Finanzverwaltung nach Kontrollmöglichkeiten. Im Kulturbereich werde die Förderung ausländischer Organisationen häufig über Förder- und Freundeskreise erreicht, die dann gegenüber der Finanzverwaltung die entsprechenden Nachweispflichten zu erfüllen hätten. Hierin sah er für den Kulturbereich auch zukünftig einen praktikablen Ansatz.

²⁴ Vgl. EuGH, Urteil v. 14.9.2006, DStR 2006, 1736 ff.

²⁵ Vgl. das anhängige Verfahren vor dem EuGH Rs. C-318/07 sowie den Vorlagebeschluss des BFH v. 9.5.2007, DStR 2007, 1295 ff.

Ähnlich äußerte sich *Schauhoff*. Selbst wenn der Gesetzgeber den Spendenabzug ins Ausland ermögliche, würden die meisten Spender nach seiner Einschätzung weiter über inländische Mittelbeschaffungskörperschaften spenden. Sein Vorschlag an die Politik war, zunächst nur das *Stauffer-Urteil* umzusetzen und Regelungen für Auslandsspenden dann zu schaffen, wenn die Vorgaben des EuGH aus der Rechtssache *Persche*²⁶ bekannt sind.

Im Anschluss an diese Diskussion richtete Herr *Dr. Kummer*²⁷ eine Frage an *Ballhausen* zur steuerlichen Auswirkung von Spenden nach Einführung der Abgeltungsteuer. Als Rentner verfüge er – neben Einkünften aus Kapitalvermögen – nur noch über ein geringes Einkommen. Spenden habe er bislang aus dem Kapitalvermögen geleistet, erwäge nun aber vor dem Hintergrund der Abgeltungsteuer, sein Spendenverhalten einzuschränken, um die in Zukunft fehlende steuerliche Abzugsfähigkeit auszugleichen. Er nehme an, dass es vielen Rentnern ähnlich erginge.

Ballhausen entgegnete, der Lösungsvorschlag der Projektgruppe „Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts“ für diese Schieflage sei eine Ausweitung der Antragsveranlagung (§ 32d Abs. 4 EStG). Das Problem sei im Bundesfinanzministerium bekannt und man prüfe dort Lösungsmöglichkeiten. Das bestätigte *Müller-Gatermann*, der ebenfalls ein Veranlagungswahlrecht in diesen Fällen für denkbar hielt.

B. 28. Berliner Steuergespräch

Das 28. Berliner Steuergespräch mit dem Thema „Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers und Sicherung des Steueraufkommens“ findet am 22. September 2008 um 17:30 Uhr im Haus der Deutschen Wirtschaft in Berlin statt (siehe www.steuergespraech.de).

²⁶ Vgl. das anhängige Verfahren vor dem EuGH Rs. C-318/07 sowie den Vorlagebeschluss des BFH v. 9.5.2007, DStR 2007, 1295 ff.

²⁷ Herr *Dr. Kummer* ist Steuerberater im Ruhestand.