

§ 2 Steuerbegünstigte Zwecke

- 1 Nach bisheriger Rechtslage konnte es vorkommen, dass eine Körperschaft zwar einen gemeinnützigen Zweck verfolgt, eine besondere Förderungswürdigkeit i.S.d. § 10b EStG und damit die Möglichkeit des steuerbegünstigten Spendenabzugs aber nicht gegeben war. Beispielfähig könnte hier die Förderung staatsbürgerlicher Zwecke genannt werden, die als gemeinnütziger Zweck in der AO verankert, jedoch keine direkte Aufnahme in die Anlagen zu § 48 EStDV gefunden haben und damit selbst nicht als besonders förderungswürdig anerkannt waren.

Mit der Neuregelung des Gesetzes zur Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements sollen die besonders förderungswürdigen Zwecke der Einkommensteuereinführungsvorschriften und die gemeinnützigen Zwecke der Abgabenordnung vereinheitlicht werden. In der ursprünglichen Gesetzesvorlage wurde diskutiert, dass die Definition der steuerbegünstigten förderungswürdigen Zwecke abschließend und ausschließlich in den §§ 52 – 54 AO geregelt werden soll.

Bereits der BFH hat im Urteil vom 14.09.1994 (BStBl 1995 II S. 499) die Aufzählung der gemeinnützigen Zwecke (hier: speziell in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO, sog. Freizeitwecke) als nicht abschließend bezeichnet. Dieser Grundgedanke hat sich nunmehr auch im Gesetzgebungsverfahren fortgesetzt.

Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Ehrenamtes wurde von der Bundesregierung in der Kabinettsitzung am 14.02.2007 beschlossen und hat zwischenzeitlich den Bundestag passiert. Die abschließende Zustimmung des Bundesrates ist für den 21.09.2007 vorgesehen.

Im ursprünglichen Gesetzesentwurf war vorgesehen, dass die vorgenannte Aufzählung eine abschließende Aufzählung wäre, was bedeutet hätte, wenn nach Ansicht der Mehrheit vernünftig denkender Menschen, sich ein Zweck besonders als förderungswürdig durch die tatsächliche Entwicklung abgezeichnet hätte, ohne eine Gesetzesänderung dieser Zweck nicht als gemeinnützig anerkannt hätte werden können.

Durch einen neu geschaffenen § 52 Abs. 2 Satz 2 AO-E können auch gemeinnützige Zwecke anerkannt werden, wenn diese nicht eindeutig unter dem Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO subsumiert werden können. Künftig können deshalb Zwecke, die sich nicht ausdrücklich im Katalog wieder finden, gemäß ihrer Zielsetzung aber den dort genannten Zwecken entsprechen, für gemeinnützig erklärt werden. Zuständig wird dafür in Zukunft eine Finanzbehörde sein, die zuvor von den obersten Finanzbehörden der Länder zu bestimmen ist. Bedeutend ist hierbei, dass es nicht den einzelnen Finanzämtern übertragen wird, sondern dass es eine Konzentration der Zuständigkeit auf jeweils nur eine Stelle innerhalb der Landesfinanzverwaltung geben wird, so dass dies die Rechtseinheitlichkeit des Handelns unterstützen dürfte.

Von weiterer Bedeutung ist, dass insbesondere das Nebeneinander zwischen den in der AO genannten steuerbegünstigten Zwecken und den in der Anlage zu § 48 Abs. 2 EStDV aufgezählten spendenbegünstigten Zwecken beendet ist und somit die gemeinnützige Arbeit erleichtert. Die jetzt bestehende Regelung in § 48 EStDV wird wohl langfristig entfallen.

- 2 Unter die förderungswürdigen gemeinnützigen Zwecke, die nunmehr auch gleichzeitig zum Spendenabzug berechtigen, fallen
- gemeinnützige Zwecke
 - mildtätige Zwecke

- kirchliche Zwecke

A. Gemeinnützige Zwecke

Gemeinnützige Zwecke liegen vor, wenn durch sie die Allgemeinheit auf materiellen, geistigen oder sittlichen Gebieten selbstlos gefördert wird. Was im Einzelnen als gemeinnütziger Zweck gilt, bestimmt sich anhand der in § 52 AO aufgeführten Aufzählung.

I. Wissenschaft und Forschung

Unter Wissenschaft und Forschung wird die Forschung und Lehre auf dem Gebiet der Geistes- und Naturwissenschaften sowohl im Bereich der theoretischen als auch der angewandten Wissenschaft und Forschung verstanden. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass etwaige Forschungsergebnisse der Allgemeinheit zugänglich gemacht werden sollten. Eine Zweckverwirklichung im Bereich der Wissenschaft und Forschung liegt aber regelmäßig auch dann vor, wenn durch die Abhaltung von wissenschaftlichen Lehrveranstaltungen die Herausgabe von wissenschaftlichen Werken, die Führung von wissenschaftlichen Sammlungen oder Bibliotheken vorgenommen wird.

Wissenschaft ist der ernsthafte planmäßige Versuch zur Ermittlung der Wahrheit, Forschung und die Weitergabe der Erkenntnisse im nachvollziehbaren, überprüfbaren Umfang (Kirchhof in Kirchhof/Söhn, „Kommentar zum EStG“ Anm. B 1717 zu § 10b EStG).

II. Die Förderung der Religion

Der Begriff der religiösen Zwecke ist umfassender als der, der kirchlichen Zwecke. D.h. er ist z.B. nicht auf die Religionsgemeinschaften des öffentlichen Rechts beschränkt. Religiöse Zwecke werden verfolgt, wenn sie sich mit dem Verhältnis des Menschen zu der Idee der Gottheit befassen, ohne dass hier eine Beschränkung auf die christliche Religion erfolgt. Allerdings dürfen die religiösen Ziele und die Art der Religionsausübung nicht der abendländischen Kulturauffassung zuwider laufen (BFH vom 09.06.1951, BStBl 1951 III S. 146).

Oftmals ist hierbei die Abgrenzung Satzungszweck und Zweckverwirklichung nicht einfach.

Zur Frage der Einheit von Satzungszweck und Geschäftsbetrieb z.B. im Medienbereich hat der BFH mit Urteil vom 23.11.1988 (BStBl 1989 II S. 391) entschieden, dass ein Verein, dessen Zweck es war, Probleme des Friedens und Unfriedens, begleitend zu Veranstaltungen, in der Öffentlichkeit bewusst zu machen, seinen Zweck nur durch die Herausgabe von Schriften verwirklichen kann.

III. Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege

Hier sind erfasst die Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Bekämpfung von Seuchen und seuchenähnlichen Krankheiten auch durch Krankenhäuser i.S.d. § 67 AO und Tierseuchen.

Unter dem Begriff des öffentlichen Gesundheitswesens fallen vor allem die Bekämpfung von Seuchen und ähnlichen Krankheiten, ebenso wie die vorbeugende Gesundheitshilfe i.S.d. § 30 BSHG. Nach der unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung der Gemeinnützigkeit

tritt hier insbesondere die Bekämpfung der Zivilisationskrankheiten Krebs und Aids, Drogen- und Rauschgiftmissbrauch, die Förderung der Jugendzahnpflege und die Bekämpfung von Tierseuchen in den Vordergrund. Den größten Anteil an der Förderung des Gesundheitswesens dürften die in gemeinnütziger Trägerschaft geführten Krankenhäuser einnehmen.

IV. Jugend- und Altenhilfe

- 7 Die Förderung der **Jugendhilfe** ist nicht auf die Träger der freien Jugendhilfe i.S.d. Gesetzes der Jugendwohlfahrt beschränkt, sie umfasst vielmehr den gesamten Bereich der Jugendbetreuung, Jugendpflege und Jugendfürsorge. Es fallen also alle Einrichtungen darunter, die Erziehungsaufgaben ebenso zur Aufgabe haben, wie junge Menschen in ihrer Entwicklung zu fördern und diese zu eigenverantwortlichen und gemeinschaftsfähigen Persönlichkeiten heranwachsen zu lassen. Zur Jugendhilfe gehören deshalb:
- - Kindergärten
 - - Jugendheime
 - - Lehrlingsheime
 - - Jugendherbergen
- 8 Im Gegensatz dazu sind unter **Altenhilfe** grundsätzlich die Tätigkeiten i.S.d. § 75 BSHG zu verstehen, die dazu beitragen, Schwierigkeiten, die durch das Alter entstehen zu verhüten, zu überwinden und zu mildern und alten Menschen die Möglichkeit erhalten, am Leben in der Gemeinschaft teilzunehmen. Aus diesem Grund fällt auch die Förderung der Geselligkeit, der Unterhaltung und der kulturellen Bedürfnisse älteren Menschen unter diesen Bereich.

V. Förderung von Kunst und Kultur

Die Begriffe Kunst und Kultur sind grundsätzlich weit auszulegen und sind möglich auf dem Gebiet der Musik, der Literatur, der Schauspielkunst, der bildenden Kunst, der Architektur, der Bildhauerei, der Malerei, des Theaters sowie der Tanz- und Filmkunst. Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Beschluss vom 24.02.1991 (BVerfGE 30 S. 173 f.) in der Kunst und Kultur die freie schöpferische Gestaltung, in der Eindrücke, Erfahrungen und Erlebnisse des Künstlers in einer bestimmten Formsprache zur unmittelbaren Anschauung gebracht werden, gesehen.

- 9 Hierbei ist zu beachten, dass auch Gesangsvereine und Theaterspielvereine wegen der Förderung der Kunst anerkannt werden. Hierbei wäre allerdings zu berücksichtigen, dass bereits nach alter Rechtslage für diese Vereine kein erhöhter Spendenabzug und kein Abzug des Mitgliedsbeitrags in Frage kam, wenn es sich um Vereine handelt, die sich insbesondere ihren eigenen Mitgliedern zugewandt haben und die überwiegend nur regionale Bedeutung erlangt haben.
- 10 Das BMF-Schreiben vom 19.01.2006 (BStBl 2006 I S. 216) hat für **Kunstfördervereine** die Gewährung geldwerter Vorteile wie z.B. die Beschaffung von verbilligten oder unentgeltlichen Eintrittskarten zu Veranstaltungen, die auch der Allgemeinheit zugänglich sind, verfügt, dass die Mitgliedsbeiträge nicht abzugsfähig waren. Mit BMF-Schreiben vom 13.12.2006 (BStBl 2007 I S. 75) wurden diese Regelungen ausgesetzt.

Das Gesetz zur Stärkung des ehrenamtlichen Engagements sieht hierfür vor, dass bei derartigen Körperschaften zur Förderung kultureller Einrichtungen die grundsätzlich Kunst und Kultur fördern, eine eventuelle Gewährung von Vergünstigungen durch die geförderte Einrichtung (z.B.

verbilligter Eintritt) dem nicht entgegensteht, so dass daher künftig Mitgliedsbeiträge an diese Körperschaft regelmäßig abziehbar sein sollen. Diese Regelung ist allerdings nicht unumstritten, da diese ausschließlich auf den Kunstbereich beschränkt ist und bspw. für Sportfördervereine nicht anwendbar ist.

VI. Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege

Genau genommen ist die Denkmalpflege Bestandteil der Kulturförderung und beinhaltet alle Maßnahmen, die zur Pflege und Wiederherstellung historischer, wissenschaftlicher oder künstlerisch besonders wichtiger Baudenkmäler erforderlich sind. Klassische Beispiele sind Schlösser, Kirchen, technische Baudenkmäler und Naturdenkmäler.

Eine Besonderheit besteht dahingehend, dass es sich um Denkmäler handelt, die nach landesrechtlichen Vorschriften als anerkannte Baudenkmäler beurteilt werden.

VII. Förderung der Erziehung, Volksberufsbildung einschließlich der Studentenhilfe

Unter Bildung und Erziehung wird die planmäßige Tätigkeit zur körperlichen, geistigen und charakterlichen Formung junger Menschen zu tüchtigen und mündigen Bürgern verstanden – so auch der BFH in seinem Urteil vom 15.05.1990 (BStBl 1990 II S. 1018). Hierbei ist allerdings eine gewisse religiöse oder allgemein politische Ausrichtung von Erziehungseinrichtungen oder Erziehungsstilen für die Gemeinnützigkeit unschädlich. Auch die Freizeitgestaltung kann Bestandteil der Bildung und Erziehung sein, soweit sie Jugendlichen zu gute kommt.

Explizit in die Bildung wird eingereicht, wenn nicht wissenschaftliche Ausbildungsstätten, also Schulen aller Art (allgemein bildende, kaufmännische, handwerkliche oder gewerbliche Schulen) unterhalten werden. Ebenso fallen darunter die Einrichtungen der **Erwachsenenbildung** wie Volkhochschulen, Familienbildungsstätten und die Einrichtungen der Studentenhilfe.

VIII. Naturschutz etc.

Die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege i.S.d. Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes.

Beim Naturschutz ist Voraussetzung, dass es sich um Naturschutz handelt, der den einzelnen Naturschutzgesetzen der Länder entspricht. Unter Umweltschutz werden alle Maßnahmen zur Schaffung, Erhaltung und Verbesserung lebensgerechter Umweltbedingungen verstanden, insbesondere gehören deshalb hierzu die Reinhaltung von Luft, Wasser, Lärm und Strahlenschutzbekämpfung.

! Praxishinweis

Streng genommen fällt unter den Umweltschutz auch die **Abfallbeseitigung**, wobei jedoch zu beachten ist, dass Abfallentsorgungsgesellschaften nicht gemeinnützig sind, auch nicht im Falle der Entsorgung des Sondermülls (OFD Magdeburg vom 14.08.1995, DB 1995 S. 1887).

11

12

13

IX. Wohlfahrtswesens

- 14 Hierunter fallen die Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege, ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten. Generell wird unter Wohlfahrtspflege die Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen auf gesundheitlichem, sittlichem, erzieherischem Gebiet verstanden (§ 66 Abs. 2 AO). Die Wohlfahrtspflege zielt darauf ab, mit ihren Maßnahmen Abhilfe zu schaffen oder vorbeugend zu wirken. Einrichtungen der Wohlfahrtspflege sind bspw. Erziehungsheime oder Reha-Zentren.

Die Zwecke der Wohlfahrtspflege sind sehr eng mit den mildtätigen Zwecken i.S.d. § 53 AO verbunden.

X. Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte, Flüchtlinge, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfe für Opfer von Straftaten

- 15 Des Weiteren umfasst sind die Förderung des Andenkens Verfolgter, Kriegs- und Katastrophenopfer sowie die Förderung des Suchdienstes für Vermisste.

XI. Internationale Gesinnung der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens

- 16 Unter Völkerverständigung wird die Entwicklung und Stärkung freundschaftlicher Beziehungen zwischen den verschiedenen Völkern der Erde verstanden. Ebenso wird darunter gefasst, wenn das Wissen über andere Völker vermehrt und die Einsicht in die Vorteile friedlichen Zusammenlebens der Völker verstärkt werden soll.

Völkerverständigung ist aber auch gegeben, wenn die Betreuung ausländischer Besucher in Deutschland, die Förderung der Begegnung zwischen Deutschen und Ausländern in Deutschland und die Förderung des Austausches von Informationen über Deutschland und das Ausland sowie die Förderung von Einrichtungen, soweit diese Tätigkeiten ausüben, die dazu bestimmt und geeignet sind, der Völkerverständigung zu dienen, im Vordergrund steht.

XII. Förderung des Tierschutzes

- 17 Hier findet keine Begrenzung auf bestimmte Tierarten statt.

XIII. Förderung der Entwicklungszusammenarbeit

Dieser Bereich umfasst Maßnahmen zur wirtschaftlichen Förderung, zur Beratung und zur Ausbildung sowie Hilfen zur Beseitigung oder Linderung von Ernährungsproblemen in den Entwicklungsländern. Nach den Grundlinien der Entwicklungspolitik gelten als vorrangige Ziele der Entwicklungshilfe:

- den Entwicklungsländern zu helfen, ihre Ernährung aus eigener Kraft zu sichern
- Aufbau einer leistungsfähigen sozialen und wirtschaftlichen Infrastruktur, einschließlich des Gesundheits- und Verkehrswesens
- Förderung und Schutz der Umwelt
- Verbesserung der Energieversorgung
- Förderung des Bildungswesens und bevölkerungspolitischer Maßnahmen

Als Entwicklungsländer gelten solche Staaten, die im Vergleich zu Industrieländern einen Entwicklungsrückstand aufweisen, in dem einerseits das erzielte Wohlfahrtsniveau niedrig ist und andererseits die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftssystems im Hinblick auf die Leistung volkrelevanter Leistungen mangelhaft ist. Nach der Verfügung der OFD Köln vom 09.12.1991 (DStR 1992 S. 122) gelten als Indikatoren:

- niedriges Pro-Kopf-Einkommen bis zur Grenze des Existenzminimums
- geringe Arbeitsproduktivität
- hohe Arbeitslosigkeit
- niedriger Bildungsstand
- teilweises Analphabetentum
- unzulängliche Infrastruktur
- ungünstige klimatische Verhältnisse und geografische Benachteiligungen
- Armut an Ressourcen
- zu hohe Bevölkerungsdichte (Bevölkerungsexplosion)
- Mangel an Kapital und qualifizierten Arbeitskräften

Der frühere § 6 Entwicklungsländersteuergesetz enthielt eine nicht abschließende Liste von Entwicklungsländern. Hierbei muss allerdings berücksichtigt werden, dass sich die Entwicklungshilfe nicht auf Länder der sog. Dritten Welt beschränkt.

XIV. Verbraucherberatung und Verbraucherschutz

XV. Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene