



+++ Gemeinnützigkeitsrecht aktuell +++ Gemeinnützigkeitsrecht aktuell +++

Änderungen des Gemeinnützigkeitsrechts durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts

Am 01.03.2013 hat der Bundesrat (BR-Drucks. 73/13 B) dem vom Bundestag in der Fassung der Empfehlungen des Finanzausschusses (BT-Drucks. 17/12123) am 01.02.2013 beschlossenen Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts (EhrenamtsstärkungsG) zugestimmt. Mit einer relevanten Ausnahme (dazu unten, 3 a) treten die wesentlichen Änderungen am Tag nach der Verkündung des Gesetzes bzw. rückwirkend zum 01.01.2013 in Kraft. Ziel der durch das Gesetz erfolgenden Änderungen namentlich der Abgabenordnung, des EStG und des BGB ist die verstärkte gesellschaftliche Anerkennung gemeinnütziger Aktivitäten durch den Abbau bürokratischer Hemmnisse für gemeinnützige Körperschaften und ehrenamtlich tätige Personen.

Die wesentlichen Änderungen in Stichworten:

- Einführung eines besonderen Anerkennungsverfahrens für gemeinnützige Körperschaften (mit obligatorischer Satzungsprüfung)
- Erleichterungen des Nachweises wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit, § 53 Nr. 2 AO n.F
- Verlängerung der Frist zur zeitnahen Mittelverwendung
- Neufassung der Regelungen zur Rücklagenbildung
- Anhebung der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale
- Stiftungsstockspenden bei Ehegatten
- Spendenabzug und Umsatzsteuer
- Modifikation der Spendenhaftung
- Haftungserleichterungen für Vereinsorgane und -mitglieder
- Errichtung von sog. Verbrauchsstiftungen
- Vorstandsvergütungen bei Vereinen und Stiftungen
- Rechtsformzusatz „gGmbH“

Lesen Sie nachfolgend eine ausführliche Beschreibung und erste Analyse der erfolgten Änderungen:

Die wesentlichen Änderungen im Einzelnen:

1. Änderungen der Abgabenordnung (AO)

a) Einführung eines besonderen „Anerkennungsverfahren“ für gemeinnützige Körperschaften, § 60a AO n.F.

Mit der Einführung des neugeschaffenen § 60a AO wird die bisherige Praxis der sog. „vorläufigen Anerkennung als gemeinnützig“ (vgl. Tz. 4 ff. zu § 59 AEAO) durch ein förmliches Anerkennungsverfahren ersetzt. Im Rahmen der bisherigen Praxis war rechtlich nicht eindeutig geklärt, welchen Rechtscharakter die vorläufige Bescheinigung besaß und welche Rechtsschutzmöglichkeiten hiergegen bestanden. Die Finanzverwaltung vertrat insoweit die Auffassung, dass die vorläufige Bescheinigung keine Verwaltungsaktqualität besitze. Durch die Neuregelung des § 60a wird ein neues Verfahren zur Überprüfung der Frage geschaffen, ob die Satzung einer Körperschaft den Anforderungen der Abgabenordnung genügt (sog. „formelle Satzungsmaßigkeit“). Die Bindungswirkung dieser Feststellung soll Rechtsicherheit für die steuerbegünstigten Körperschaften schaffen (BT-Drucks.17/11316), da die Entscheidung über den Antrag auf Anerkennung als gemeinnützig (nunmehr) einen Verwaltungsakt darstellt.

Der besonderen Aufmerksamkeit bedarf dabei der Umstand, dass gem. § 60a, Abs. 2 Nr. 2 AO die formelle Satzungsmaßigkeit von Amts wegen bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer zu prüfen ist, wenn bisher noch keine Feststellung erfolgt ist. Der Wortlaut der Norm legt somit nahe, dass sämtliche - auch bereits seit langem als steuerbegünstigt anerkannten - Körperschaften bei der jeweils künftigen Körperschaftsteueranmeldung mit einer Überprüfung der formellen Satzungsmaßigkeit zu rechnen haben.

Dies kann dazu führen, dass in einer Vielzahl von Fällen nunmehr Verstöße gegen die formelle Satzungsmaßigkeit festgestellt werden. Hierbei ist insbesondere zu beachten, dass durch das Jahressteuergesetz 2009 (BGBl. I 2009, S. 2794) die zuvor in der Anlage 1 zu § 60 AEAO enthaltene sogenannte Mustersatzung für steuerbegünstigte Körperschaften in die Anlage zu § 60 AO aufgenommen wurde und zugleich Artikel 97 § 1f, Abs. 2 EGAO (sowie AEAO, Tz. 3 zu § 60 AO) anordnet, dass sämtliche Formulierungen der gesetzlichen Mustersatzung nicht nur bei Neugründungen, sondern auch bei nach dem 31.12.2008 erfolgten Satzungsänderungen zwingend zu übernehmen sind.

Das neue Feststellungsverfahren könnte somit dazu führen, dass nunmehr flächendeckend die satzungs-

mäßigen Voraussetzungen steuerbegünstigter Körperschaften moniert werden. Zwar enthält § 60a Abs. 5 AO eine Vertrauensschutzregelung dergestalt, dass materielle Fehler der Feststellung (gem. § 60a AO) erst mit Wirkung für das Folgejahr zur Aufhebung der Feststellung führen. Körperschaften, die ein Feststellungsverfahren gem. § 60a AO noch nicht durchlaufen haben, sondern deren formelle Satzungsmaßigkeit bei Entscheidung über die Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung oder – inzidenter – im Rahmen des Veranlagungsverfahrens erfolgt ist, dürften sich damit nicht auf die Vertrauensschutzregelung des § 60a Abs. 5 AO berufen können. In diesem Falle sollten sich die Körperschaften auf die in AEAO Tz. 8 zu § 59 AO enthaltene Vertrauensschutzregelung berufen, wonach Satzungsängel im Jahr der Feststellung noch nicht zu einer Aberkennung einer Gemeinnützigkeit führt, sofern eine Anpassung der Satzung im Rahmen der vom Finanzamt gesetzten angemessenen Frist erfolgt.

b) Erleichterungen des Nachweises wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit, § 53 Nr. 2 AO n.F.

In der Vergangenheit war es für mildtätige Körperschaften in der Praxis sehr schwierig bis unmöglich, den Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit des geförderten Personenkreises gegenüber der Finanzverwaltung nachzuweisen. Durch die nunmehr erfolgten Änderungen werden die Nachweiserfordernisse partiell erleichtert:

- Wer Leistungen nach SGB II (Grundsicherung für Arbeitsuchende, Hartz IV), SGB XII (Sozialhilfe), Wohngeldgesetz, § 27a Bundesversorgungsgesetz (Ergänzende Hilfe zum Lebensunterhalt) oder nach § 6a Bundeskindergeldgesetz (Kinderzuschlag) erhält, gilt als hilfsbedürftig. Für den entsprechenden Nachweis genügt der jeweilige Leistungsbescheid, der für den Unterstützungszeitraum maßgebend ist, oder die Bestätigung des Sozialleistungsträgers.
- Sofern sichergestellt ist, dass aufgrund der besonderen Art der gewährten Unterstützungsleistung nur hilfsbedürftige Personen gefördert werden, kann sich die Körperschaft auf Antrag von der Nachweispflicht befreien lassen.

c) Zeitnahe Mittelverwendung und Rücklagenbildung, §§ 55 Abs. 1 Nr. 5, 58, 62 AO n.F.

Gemeinnützige Körperschaften unterliegen dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, aufgrund dessen sie grundsätzlich sämtliche Mittel (bislang) bis spätestens zum Ende des dem Jahr der Mittelvereinbarung folgenden Jahres für die satzungsgemäßen Zwecke verausgaben müssen, vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO. Vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung aus-

genommen sind neben dem Grundstockvermögen bzw. Ausstattungskapital das sogenannte nutzungsgebundene Kapital (z.B. im Rahmen des ideellen Zwecks genutzte Immobilien) sowie die aufgrund gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorschriften ausnahmsweise zugelassenen Rücklagen (dazu sogleich unten).

Dieses sogenannte Admassierungsverbot dient - legitimer Weise - der Verhinderung „gemeinnütziger Spardosen“; allerdings wurde die kurze Verwen-

§ 58 a.F.	§ 58 n.F.	§ 62 n.F.
	Nr. 3: Vermögensausstattung dritter Körperschaften	
Nrn. 3-5	Nrn. 4-6	
Nr. 6		Abs. 1 Nrn. 1,2
Nr. 7a, b		Abs. 1 Nrn. 3,4
Nrn. 8-10	Nrn. 6-8	
Nr. 11		Abs. 3 Nr. 1-4
Nr. 12		Abs. 4

dungsfrist von vielen steuerbegünstigten Organisationen als bürokratisches Hemmnis kritisiert. Dieser Kritik ist der Gesetzgeber gefolgt und hat mit der Neufassung des § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO die Verwendungsfrist um ein Jahr verlängert. Künftig sind die Mittel im Rahmen der zeitnahen Mittelverwendung somit bis zum Ende des übernächsten Jahr nach dem Zeitpunkt der Vereinnahmung der Mittel zu verwenden. Die neue Regelung ist zu begrüßen, da sie hierdurch für viele gemeinnützige Organisationen höhere Flexibilität und Planungssicherheit bei der Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke bewirkt.

Rücklagen und Vermögenszuführungen als Ausnahmen von Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung dienen der dauerhaften Sicherung satzungsgemäßer Zweckerfüllung. Die bislang im § 58 Nr. 6 ff. AO enthaltenen Regelungen werden nunmehr im vollkommenen neugefassten § 62 AO zusammengefasst. Als Begründung für die „Umhängung“ der Regelungen aus dem § 58 AO in den § 62 AO werden gesetzes-systematische Erwägungen angeführt (vgl. BT-Drs 17/11316). Ob dies tatsächlich sinnvoll ist mag bezweifelt werden, da zahlreiche Satzungen steuerbegünstigter Körperschaften eine ausdrückliche Bezugnahme auf den § 58 AO enthalten. Die entsprechenden Verweise in den Satzungen gehen damit zukünftig ins Leere bzw. sind entsprechend umzudeuten. Rechtlich elegant und „entbürokratisierend“ erscheint dies jedenfalls nicht.

Nachfolgend sollen die Änderungen zur Rücklagenbildung bzw. Vermögenszuführung tabellarisch dargestellt werden:

Ungeachtet der überwiegend redaktionellen Änderung der Regelungen zu den Rücklagen sieht das EhrenamtsstärkungsgG folgende inhaltliche Modifikationen vor:

- § 58 Nr. 3 AO n.F. ermöglicht es gemeinnützigen Körperschaften, andere gemeinnützige Körperschaften mit identischem Satzungszweck mit Vermögen auszustatten. Erleichtert werden hierdurch vor allem die Errichtung von Förderstiftungen oder auch „Stiftungsprofessuren“ (vgl. BT-Drucks. 17/12123). Die Körperschaft darf dabei ihre vollständigen Überschüsse aus der Vermögensverwaltung sowie die Gewinne aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb und Zweckbetrieben, daneben 15 vH ihrer sonstigen Mittel (z.B. Spenden) zur Kapitalausstattung nutzen. Die Empfängerkörperschaft darf ihrerseits aber die Mittel nicht weiterleiten, sondern muss Vermögen und daraus erzielte Erträge selbst nutzen. Die Regelung erleichtert insoweit die Gründung gemeinnütziger Stiftungen ganz erheblich, als nach dem Wortlaut der Norm auch zeitnah zu verwendende Mittel zur Kapitalausstattung genutzt werden dürfen. In der Vergangenheit kamen hierzu nach Auffassung der Finanzverwaltung lediglich nicht zeitnah zu verwendende Mittel, z.B. solche aus einer freien Rücklage in Betracht (vgl. FinMin Brandenburg, DStR 2005, 290).
- § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO n.F. enthält nunmehr die gesetzliche Normierung der sogenannten Wiederbeschaffungsrücklage, wonach für Ersatzinvestitionen ein Betrag in Höhe der Absetzungen der Abnutzungen der Rücklage zugeführt werden kann. Diese - pauschale- Rücklagenzuführung war in der jüngeren Verwaltungspraxis nicht mehr anerkannt worden, vgl. AEAO, Tz. 10 zu § 58 Nr. 6 AO.
- Wie in vorstehender Übersicht dargestellt enthält § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO n.F. die Regelung zur sogenannten freien Rücklage und entspricht § 58 Nr. 7 a AO a.F. Neu ist, dass steuerbegünstigte Körperschaften nunmehr in die Lage versetzt werden, das bislang nicht ausgeschöpfte Volumen für die freie Rücklage 2 Jahre vorzutragen.
- Schließlich wird durch § 62 Abs. 4 AO n.F. der Zeitraum für die Zuführungen zum Vermögen neu errichteter Stiftungen von 3 auf 4 Jahre ausgedehnt. Die Ausdehnung des Zeitraums zur Aufstockung des Kapitals verschafft Stiftungen damit eine gewisse Dispositionsfreiheit über die Überschüsse aus der Vermögensverwaltung, den Gewinn aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und den Einsatz der Mittel für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke.

2. Änderungen des Einkommensteuergesetzes

a) Stiftungsstockspenden von Ehegatten

Ehegatten, die gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt werden, können aufgrund der Änderung

des § 10b Abs. 1a Satz 1 EStG künftig eine Zuwendung in den Vermögensstock einer Stiftung in Höhe von bis zu EUR 2 Mio. steuerlich geltend machen. Aufgrund der Neuregelung kommt es nicht mehr darauf an, aus wessen Vermögen die Zuwendung stammt. Bislang konnte der besondere Spendenabzugsbetrag grundsätzlich nur von bis zu EUR 1 Mio. geltend gemacht werden, es sei denn, die Zuwendung erfolgte in Höhe von bis zu EUR 1 Mio. aus dem jeweiligen Vermögen beider Ehegatten.

b) Vermögensstockspenden an Verbrauchsstiftungen

§ 10b Abs. 1a Satz 2 EStG, § 9 Nr. 5 Satz 10 GewStG n.F. stellen nunmehr klar, dass bei Zuwendungen in den Kapitalstock einer Verbrauchsstiftung der besondere Abzugsbetrag von bis zu EUR 1 Mio. (EUR 2 Mio. bei Ehegatten) nicht gewährt wird. Der Gesetzgeber normiert damit die bereits zuvor bestehende herrschende Auffassung wissenschaftlichen Schrifttum und der Finanzverwaltung (OFD Frankfurt, BB 2008, 2056), wonach der Zweck der besonderen Begünstigung im Sinne des § 10b Abs. 1a EStG gerade in der dauerhaften Verwirklichung des Stiftungszweckes zu sehen ist. Unklar ist insoweit jedoch, wie bei einem teilweisen Verbrauch des Stiftungsvermögens zu verfahren ist. Zu denken ist etwa an Anordnungen in der Stiftungssatzung, wonach den zuständigen Organen der teilweise Verbrauch des Ausstattungskapitals gestattet wird. Insoweit müsste § 10b Abs. 1a jedenfalls im Hinblick auf den dauerhaft zu erhaltenden Teil des Kapitalstocks anwendbar sein. Offen bleibt zudem die Frage, ob § 10b Abs. 1a EStG bei einer „Stiftung auf Zeit“ Anwendung findet, wenn bei Stiftungserrichtung bereits erkennbar ist, dass die Stiftung nach Ablauf eines vordefinierten Zeitraums oder bei Eintritt einer vordefinierten Bedingung aufgelöst und das Vermögen sodann - zu steuerbegünstigten Zwecken - verbraucht wird.

c) Spendenrechtliche Behandlung der Umsatzsteuer

§ 10b Abs. 3 Satz 2 EStG n.F. stellt nunmehr gesetzlich klar, dass bei der Zuwendung eines Wirtschaftsgutes, welches unmittelbar zuvor aus dem Betriebsvermögen entnommen wurde, bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe auch die auf die Entnahme entfallende Umsatzsteuer (§ 3 Abs. 1 b Nr. 1 UStG) zu berücksichtigen ist.

d) Spendenhaftung

Bislang war im Rahmen der Spendenhaftung im Hinblick auf den Verschuldensmaßstab zwischen Aussteller- und Veranlasserhaftung zu differenzieren. Diese Differenzierung entfällt nunmehr; § 10b Abs. 4 Satz 2 EStG n.F. sieht vor, dass künftig einheitlich

die Spendenhaftung nur noch bei vorsätzlichem oder grob fahrlässigem Handeln in Betracht kommt.

e) Übungsleiter- und Ehrenamtszuschale

Die Steuerfreibeträge für ehrenamtlich Tätige sind moderat angehoben worden. Die sogenannte „Übungsleiterzuschale“ sieht nunmehr steuerfreie Bezüge von EUR 2.400 pro Jahr (zuvor EUR 2.100 pro Jahr) vor, die sogenannte „Ehrenamtszuschale“ ist von EUR 500 auf EUR 720 erhöht worden (§ 3 Nr. 26 a EStG n.F.).

3. Änderungen des Vereins- und Stiftungszivilrechts

a) Vorstandsvergütungen

In § 27 Abs. 3 BGB wird ein neuer Satz 2 eingefügt, der klarstellt, dass die Vorstandsmitglieder eines Vereins unentgeltlich tätig sind. Dies entsprach bereits der bislang herrschenden, aber nicht unbestrittenen Auffassung, wonach aufgrund der Verweisung auf die Regelung des Auftragsrechts in den §§ 664 bis 670 BGB den Vorstandsmitgliedern für ihre Tätigkeit gem. § 670 BGB zwar (reiner) Aufwendungsersatz, nicht aber ein Vergütungsanspruch zusteht.

Allerdings können Vereine gem. § 40 Satz 1 BGB von der Vorgabe des § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB durch eine ausdrückliche Satzungsregelung abweichen und damit die Möglichkeit der Vergütung für Vorstandsmitglieder vorsehen. Ohne abweichende Satzungsbestimmung dürfen Vorstandsmitglieder lediglich reinen Auslagenersatz erhalten. Ein Verstoß hiergegen führt grundsätzlich zur Aberkennung der Steuerbegünstigung (AEAO, Tz. 23 zu § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO, allgemein hierzu D. Fischer, Juris PraxisReport Steuerrecht 21/2009 Anm. 6).

Über die Verweisnorm in § 86 Satz 1 BGB gelten die vorgenannten Grundsätze auch für Vorstandsmitglieder von Stiftungen (siehe hierzu auch AEAO Tz. 23 zu § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).

Überraschend ist in diesem Zusammenhang der Zeitpunkt des Inkrafttretens des § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB: Diese Neuregelung soll nicht – wie die übrigen Änderungen aufgrund des EhrenamtsstärkungsG – rückwirkend zum 01.01.2013 in Kraft treten, sondern erst mit Wirkung zum 01.01.2015. Als Begründung führt der Finanzausschuss (BT-Drucks. 17/12123) an, dass damit Vereinen und Stiftungen ausreichend Zeit gegeben werden soll, die satzungsgemäßen Voraussetzungen für eine Vorstandsvergütung zu schaffen.

Mit dieser Begründung wird suggeriert, dass bis zum 31.12.2014 – jedenfalls zivilrechtlich – eine Satzungsgrundlage für Organvergütungen nicht erforderlich ist. Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwal-

tung gemeinnützigkeitsrechtlich einer derartigen zivilrechtliche Vorgabe folgt und unter Aufgabe ihrer bisherigen Rechtsauffassung (vgl. Tz. 23 zu § 55 Abs. 1 Nr. 3 AEAO) für bis zum 31.12.2014 ohne satzungsgemäße Grundlage gezahlte Vergütungen an Vorstände als gemeinnützigkeitsunschädlich ansieht.

b) Haftungsbeschränkungen für Vorstände und Vereinsmitglieder

Die bereits mit dem „Gesetz zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen“ vom 28.09.2009 (BGBl. I 2009, S. 3161) eingeführte Haftungsbeschränkung für ehrenamtlich bzw. im Rahmen der „Ehrenamtpauschale“ tätige Vereinsvorstände wird inhaltlich erweitert.

§ 31 a BGB n.F. stellt zunächst klar, dass die Haftungsbeschränkung nicht nur für Mitglieder des Vorstands, sondern auch für Mitglieder weiterer Organe sowie für besondere Vertreter (§ 30 BGB) eines Vereins bzw. – über die Verweisnorm des § 86 BGB – einer Stiftung gilt.

Des Weiteren wurde § 31 a Abs. 1 BGB um einen Satz 2 ergänzt. Ist danach streitig, ob ein Organmitglied oder besonderer Vertreter einen Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht hat, trägt der Verein bzw. das Vereinsmitglied hierfür die Beweislast. Auch dies dient der Stärkung ehrenamtlich tätiger Organe, denn ohne diese besondere Beweislastregelung müssten Organmitglieder oder besondere Vertreter bei Ansprüchen nach § 280 Abs. 1 BGB im Streitfall beweisen, dass sie einen Schaden nicht vorsätzlich und nicht grob fahrlässig verursacht haben.

Schließlich haben – gem. § 31 a Abs. 2 BGB n.F. – die Organmitglieder bei der Schädigung Dritter ohne Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit zukünftig einen Freistellungsanspruch gegenüber dem Verein oder der Stiftung.

Durch die Übernahme des Haftungsrisikos seitens des Vereins oder der Stiftung wird das einzelne Organmitglied von wirtschaftlichen Risiken entlastet und hierdurch ein weiterer Anreiz für die Übernahme eines Ehrenamts geschaffen. Umgekehrt treffen nunmehr aber den Verein bzw. die Stiftung entsprechend höhere Risiken, welche ggf. auch existenzbedrohend sein können. Aus diesem Grunde sollten Vereine bzw. Stiftungen prüfen, ob und inwieweit sich im Einzelfall der Abschluss einer Haftpflichtversicherung zur Abdeckung der neuen potentiellen Risiken lohnt.

c) Haftung von Vereinsmitgliedern

Neben Organmitgliedern nehmen auch häufig Vereinsmitglieder Aufgaben des Vereins wahr. Sofern ein Vereinsmitglied unentgeltlich für den Verein tätig ist und dabei den Verein oder Dritte schädigt, hat die Rechtsprechung bereits in der Vergangenheit die

Haftung gegenüber dem Verein nach den Regelungen über die Arbeitnehmerhaftung beschränkt und den Vereinsmitgliedern einen Anspruch auf Befreiung von der Haftung gegenüber dem Verein gewährt:

Nach den Regelungen über die Arbeitnehmerhaftung stimmt sich die Haftung nach dem Grad des Verschuldens. Sofern ein Schaden grob fahrlässig oder vorsätzlich verursacht wurde, bleibt es bei voller Haftung des Arbeitnehmers. Wurde ein Schaden nur leicht fahrlässig verursacht, muss dafür grundsätzlich nicht gehaftet werden. Bei mittlerer Fahrlässigkeit kommt es zu einer anteiligen Haftung des Arbeitnehmers.

Dieses Haftungsregime über die Arbeitnehmerhaftung bleibt hinter den Haftungsregelungen des § 31 a BGB für Organmitglieder zurück, denn diese müssen den Verein bzw. der Stiftung auch dann nicht haften, wenn ihnen mittlere Fahrlässigkeit vorgeworfen wird. Durch § 31 BGB sollen Vereinsmitglieder, die wesentliche unentgeltliche Aufgaben des Vereins wahrnehmen, haftungsrechtlich den Organmitgliedern nach § 31 a BGB gleichgestellt werden.

Voraussetzung für die Haftungsbeschränkung bzw. den Anspruch auf Befreiung von der Haftung ist, dass ein Vereinsmitglied einen Schaden „bei der Wahrnehmung von satzungsgemäßen Vereinsaufgaben“ verursacht hat, die ihm übertragen worden sind. Ein Mitglied muss also primär im Interesse des Vereins und nicht zur eigenen Erwerbsinteressen tätig werden. Wenn ein Vereinsmitglied im Rahmen seiner eigenen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit aufgrund eines Vertrages bei einem wesentlichen marktüblichen Vergütung für den Verein tätig wird, nimmt er die Aufgaben nicht primär im Interesse des Vereins wahr. Daher ist es in diesem Fall nicht gerechtfertigt, den Verein für etwaige Schäden, die das Vereinsmitglied verursacht hat, aufkommen zu lassen. Gleiches gilt für den Fall, dass ein Vereinsmitglied Vereinsaufgaben ohne Wissen des Vereins wahrnimmt (BT-Drs. 17/11316, Seite 24).

d) Verbrauchsstiftung

In der Vergangenheit wurde die rechtliche Zulässigkeit sogenannter Verbrauchsstiftungen teilweise bestritten. Bei einer Verbrauchsstiftung wird den Stiftungsorganen durch die Stiftungssatzung bzw. das Stiftungsgeschäft der teilweise oder auch vollständige Verbrauch des Stiftungskapitals gestattet – ein Vorgehen, welches mit dem „Ewigkeitsgedanken“ einer Stiftung nicht in Einklang zu bringen ist (so z.B. Stellungnahme des Bundesrates vom 14.12.2002, BT-Druck. 17/12037).

Gleichwohl sieht § 80 Abs. 2 BGB n.F. nunmehr vor, dass auch eine Verbrauchsstiftung als rechtsfähig anzuerkennen ist, wenn die Stiftung für einen im Stif-

tungsgeschäft festgelegten Zeitraum bestehen soll, der mindestens 10 Jahre umfasst.

Ungeachtet der zivilrechtlichen Anerkennungsfähigkeit bleibt es aber dabei, dass der besondere Spendenabzugsbetrag des § 10b Abs. 1a EStG für Verbrauchsstiftungen nicht zur Anwendung gelangt (siehe hierzu bereits oben, 2 b). Vor diesem Hintergrund bleibt die Praxisrelevanz der vorliegenden gesetzlichen Neufassung abzuwarten. Eine interessante Gestaltungsalternative bildet die Verbrauchsstiftung jedenfalls dann, wenn der Stifter den erhöhten Abzugsbetrag des § 10b Abs. 1a EStG nicht vorrangig im Auge hat und umgekehrt sicherstellen möchte, dass die zugewendeten Mittel nicht den Gebot der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) unterliegen.

d) Anerkennung des Rechtsformzusatzes „gGmbH“

In § 4 Satz 2 GmbHG n.F. wird nunmehr klargestellt, dass der Rechtsformzusatz „gGmbH“ zulässig ist. In der Vergangenheit war die Praxis der (Register-) Gerichte insoweit uneinheitlich, so dass durch die gesetzliche Neuregelung in begrüßenswerter Weise Rechtssicherheit geschaffen wurde.

4. Weiterer Reformbedarf

Eine Vielzahl weiterer Regelungen zur Stärkung des Ehrenamts bzw. zur Erleichterung gemeinnütziger Tätigkeit haben sich in der parlamentarischen Debatte leider nicht durchsetzen lassen. Zu nennen ist hierbei in etwa die Klarstellung in § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO wonach die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements als solches ein steuerbegünstigter Zweck ist. Somit bleibt es (vorerst) bei der Tz. 2.5 zu § 52 AEAO veröffentlichten Auffassung der Finanzverwaltung, wonach die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements als solches kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck ist, sondern nur in Kombination mit einem anderen Zweck anererkennungsfähig ist. Dies ist bedauerlich, da sie z.B. die Tätigkeit sogenannter Ehrenamtsbörsen (Plattformen zum Suchen und Finden von Ehrenamtler*innen) unnötig erschweren. Darüber hinaus erschließt sich auf der Basis der Auffassung der Finanzverwaltung nicht die gesetzessystematische Stellung des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO im Katalog der steuerbegünstigten Zwecke.

Ebenfalls gescheitert ist der Vorschlag der SPD-Fraktion, Erleichterungen für die Zweckbetriebe im Rahmen des § 65 AO zu schaffen. Bisher als Zweck-

betrieb behandelte Tätigkeiten im Sinne des § 65 AO verlieren diese Zuordnung, da der Gesetzestext durch die Rechtsprechung dahingehend ausgelegt wird, dass bereits ein potentieller (abstrakter) Wettbewerb ohne Beachtung der Verhältnisse am räumlich relevanten Markt zu einer Versagung der Zweckbetriebseigenschaft führt. § 65 Nr. 3 AO sollte daher entsprechend konkretisiert werden, das nur ein konkreter Wettbewerb vor Ort zu beachten sei.

Auf Fragen der internationalen Tätigkeit und internationaler Kooperationen von gemeinnützigen Organisationen sind ebenso wenig in das Gesetz eingeflossen wie die rechtliche Beurteilung von Kooperationen gemeinnütziger Einrichtungen. Hier insbesondere problematisch, da das derartige Kooperationen typischer Weise als GbR ausgestaltet sind und diese ungeachtet der Steuerbegünstigung der Gesellschafter eigenes Umsatzsteuer und Gewerbesteuersubjekt werden.

5 Fazit

Die nunmehrigen Änderungen bzw. Erleichterungen für gemeinnützige und ehrenamtliche Tätigkeit sind zu begrüßen. Ungeachtet dessen bestehen in vielfacher Hinsicht weiterer Reformbedarf, um die Rechtspraxis in Non-Profit Sektor für gemeinnützige Organisationen und Ehrenamtler zu verbessern.

Ihr Ansprechpartner:

Dr. Daniel J. Fischer
Rechtsanwalt/Steuerberater
fischer@balzerkuehnelang.de