

## **Stellungnahme** des Bundesrates

---

### **Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz - GemEntBG)**

Der Bundesrat hat in seiner 904. Sitzung am 14. Dezember 2012 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Absatz 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nummer 1a - neu - (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 25 AO)

In Artikel 1 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

"1a. § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 25 wird wie folgt gefasst:

"25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten der Verwirklichung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke durch andere steuerbegünstigte Körperschaften oder durch Körperschaften des öffentlichen Rechts.""

Begründung:

Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke wurde 2007 eigens in den neuen Zweckkatalog des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 25 AO eingefügt. Dabei ging es dem Gesetzgeber ausdrücklich darum, auch solche Körperschaften in die Steuerbegünstigung einzubeziehen, die nicht selbst einen steuerbegünstigten Zwecke im Sinne des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 24 AO fördern, sondern vielmehr die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke durch andere Körperschaften unterstützen (wie etwa Freiwilligenagenturen oder Netzwerke zur Förderung Bürgerschaftlichen Engagements). Durch die Änderung sollte seinerzeit ein politisches Signal gegeben werden, dass die Förderung bürgerschaftlichen Engagements ebenso wichtig ist wie das gemeinnützige Handeln selbst.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll sich aber an der Rechtslage trotzdem nichts geändert haben: Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements sei kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck, sondern lediglich in Kombination mit einem anderen Zweck anerkennungsfähig.

Die Klarstellung soll daher zu einer deutlichen Vereinfachung bei der Anerkennung von Organisationen zur Förderung des bürgerschaftlichen Engagements führen. Der Änderungsvorschlag stellt einerseits sicher, dass tatsächlich nur steuerbegünstigte Zwecke gefördert werden können und dass andererseits die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zu diesem Zweck auch alleiniger Zweck der gemeinnützigen Körperschaft sein kann.

## 2. Zu Artikel 1 Nummer 2 (§ 53 Nummer 2 Satz 5 AO)

In Artikel 1 Nummer 2 ist in § 53 Nummer 2 Satz 5 das Wort "Notlage" durch die Wörter "Hilfsbedürftigkeit im vorstehenden Sinne" zu ersetzen.

Begründung:

Der Gesetzentwurf will - was im Grundsatz zu begrüßen ist - den Nachweis wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit erleichtern, indem künftig grundsätzlich auf die Prüfung einer anderen amtlichen Stelle abgestellt werden kann. Ist die wirtschaftliche Lage der unterstützten Person bereits festgestellt, dann soll es keiner zusätzlichen Kontrolle seitens der mildtätigen Organisation mehr bedürfen.

Der Begriff "Notlage" ist sprachlich zu abstrakt und findet sich auch ansonsten im Gesetz nicht wieder. In den hier betroffenen Fällen kann eine "wirtschaftliche Notlage" im eigentlichen Sinne im Übrigen schon deshalb nicht vorliegen, weil die Begünstigten Empfänger von entsprechenden Sozialleistungen sind. Die Verwendung des Begriffs "wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit im vorstehenden Sinne" passt die Regelung an die im Gesetz angelegten Tatbestandsvoraussetzungen an.

3. Zu Artikel 1 Nummer 2 (§ 53 Nummer 2 Satz 8 - neu - AO)

In Artikel 1 Nummer 2 ist in § 53 Nummer 2 nach dem neuen Satz 7 folgender Satz anzufügen:

"Auf einen Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit kann im Einzelfall verzichtet werden, wenn insbesondere auf Grund der besonderen Art einer gewährten Unterstützungsleistung typischerweise davon auszugehen ist, dass nur wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen im vorstehenden Sinne unterstützt werden."

Begründung:

Der Gesetzentwurf will - was im Grundsatz zu begrüßen ist - den Nachweis wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit erleichtern, indem künftig grundsätzlich auf die Prüfung einer anderen amtlichen Stelle abgestellt werden kann. Ist die wirtschaftliche Lage der unterstützten Person bereits festgestellt, dann soll es keiner zusätzlichen Kontrolle seitens der mildtätigen Organisation mehr bedürfen.

Eine mildtätige Körperschaft muss sich allerdings auch nach der vorgesehenen Neuregelung weiterhin in allen Fällen ausdrücklich die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Personen belegen lassen und hierüber Nachweis führen. Dies stellt die mildtätigen Körperschaften vor erhebliche bürokratische Hürden bzw. erfordert einen zum Teil unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand. Das gilt insbesondere in jenen Fällen, in denen eigentlich nach der besonderen Art der Unterstützungsleistung typischerweise davon ausgegangen werden kann, dass diese ausschließlich von entsprechend hilfsbedürftigen Personen in Anspruch genommen werden, wie etwa bei der Versorgung mit Lebensmitteln durch die sog. Tafeln oder bei der Versorgung von entsprechend bedürftigen Personen mit Kleidern bzw. anderen Dingen des täglichen Grundbedarfs.

Mit der vorstehenden Ergänzung würde im Sinne der Praxisvereinfachung in diesen Fällen auf einen Belegnachweis im Einzelfall verzichtet werden können.

4. Zu Artikel 1 Nummer 3 (§ 55 Absatz 1 Nummer 5 AO)

In Artikel 1 ist die Nummer 3 wie folgt zu fassen:

"3. § 55 Absatz 1 Nummer 5 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 werden nach dem Wort "Mittel" die Wörter "vorbehaltlich des § 62" eingefügt.
- b) In Satz 3 werden die Wörter "dem auf den Zufluss [... weiter wie Regierungsentwurf]."

Begründung:

Aufgrund der Neuregelung des § 62 AO ist in § 55 Absatz 1 Nummer 5 Satz 1 AO eine "Ausnahme von der zeitnahen Mittelverwendung" in den Fällen des § 62 AO aufzunehmen, da ansonsten ein Wertungswiderspruch zwischen § 55 Absatz 1 Nummer 5 und § 62 AO besteht.

5. Zu Artikel 1 Nummer 5 und 7 Buchstabe b (§ 60a und § 63 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 AO)

Artikel 1 ist wie folgt zu ändern:

- a) Nummer 5 ist zu streichen.
- b) In Nummer 7 Buchstabe b sind in § 63 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 die Wörter "die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a Absatz 1" durch die Wörter "die vorläufige Bescheinigung über die Gemeinnützigkeit" zu ersetzen.

Begründung:

Mit § 60a – neu – AO wird ein neues Verfahren eingeführt, in dessen Rahmen geprüft werden soll, ob die Satzung einer Körperschaft den Anforderungen der AO genügt. Damit soll das bisherige Verfahren der "vorläufigen Bescheinigung" durch ein neues Verfahren mit Verwaltungsaktcharakter abgelöst werden.

Das bisherige Verfahren hat sich in der Praxis bewährt, so dass ein Änderungsbedarf nicht ersichtlich ist. Die Prüfung der Satzung durch das Finanzamt erfolgt im Rahmen der steuerlichen Aufnahme einer gemeinnützigen Einrichtung bzw. in späteren Jahren im Rahmen der Veranlagung zur Körperschaftsteuer. Letztgenanntes Verfahren schließt mit einem Verwaltungsakt ab, der einer gerichtlichen Überprüfung zugänglich ist. Ein zusätzliches Feststellungsverfahren mit deckungsgleichen Prüfungsinhalten verbessert die Rechtsposition von gemeinnützigen Einrichtungen nicht.

Der nicht erforderliche Wechsel des Verfahrens führt – entgegen dem Titel des Gesetzes – nicht zu weniger, sondern vielmehr zu mehr Bürokratie. So wird dann auch im allgemeinen Teil der Begründung zum Erfüllungsaufwand für die Steuerverwaltungen der Länder ausgeführt:

"Allerdings kann auf Grund der Ausgestaltung der vorläufigen Bescheinigung als Verwaltungsakt und der Einführung des Feststellungsverfahrens ein erheblicher Mehraufwand erwartet werden."

Eine solche weitere Mehrbelastung für die Veranlagungsstellen der Festsetzungsfinanzämter, die derzeit neben dem allgemeinen Veranlagungsgeschäft bereits durch viele Sonderaktionen (Auswertung RBM-Mitteilungen 2005 bis 2010, Auswertung ZIV-Mitteilungen 2007 bis 2008, Auswertung FSAK-Daten etc.) zusätzlich belastet sind, ist angesichts des zweifelhaften Gehalts der beabsichtigten Neuregelung nicht vertretbar.

6. Zu Artikel 1 Nummer 6 (§ 62 AO)

In Artikel 1 Nummer 6 ist in der Überschrift zu § 62 das Wort "Vermögensverwendung" durch das Wort "Vermögensbildung" zu ersetzen.

Folgeänderung:

In Artikel 1 Nummer 1 Buchstabe b ist in der Angabe zu § 62 das Wort "Vermögensverwendung" durch das Wort "Vermögensbildung" zu ersetzen.

Begründung

Die Bezeichnung "Vermögensverwendung" in der Überschrift ist unzutreffend. Es geht in dieser Norm gerade nicht um die Verwendung, sondern um die Bildung von Vermögen.

7. Zu Artikel 1 Nummer 6 (§ 62 Absatz 1 Nummer 3 AO)

Das mit dem Gesetzesentwurf der Bundesregierung verfolgte Ziel, die Arbeit von ehrenamtlich engagierten Bürgerinnen und Bürgern und den steuerbegünstigten Organisationen durch Entbürokratisierung und Flexibilisierung der rechtlichen Rahmenbedingungen zu erleichtern, wird ausdrücklich begrüßt.

Um den Körperschaften einen flexibleren Umgang mit ihren ideellen Mitteln zu ermöglichen, wird vor allem der Vorschlag, bei der Zuführung zur sog. freien Rücklage eine Nachholmöglichkeit einzuführen, unterstützt.

Der Bundesrat regt in diesem Zusammenhang darüber hinaus an, im weiteren Gesetzgebungsverfahren auch die Möglichkeit zu prüfen, den bisherigen Zuführungshöchstbetrag für die sonstigen nach § 55 Absatz 1 Nummer 5 AO zeitnah zu verwendenden Mittel in angemessener Weise zu erhöhen.

Begründung:

Das mit der Nachholmöglichkeit verfolgte Ziel, Mittel zu konzentrieren und die Leistungsfähigkeit der steuerbegünstigten Körperschaften bedarfsgerecht und langfristig nachhaltig zu sichern, würde hierdurch zusätzlich forciert. Neben der Stärkung des Vermögens und der damit verbundenen langfristigen Sicherung der Leistungsfähigkeit würde die Ausweitung der zulässigen Rücklagenbildung den steuerbegünstigten Körperschaften die Möglichkeit eröffnen, noch nicht konkretisierte Projektplanungen voranzutreiben und besser auf künftig entstehenden, kurzfristigen Investitionsbedarf reagieren zu können.

8. Zu Artikel 1 Nummer 6 (§ 62 Absatz 3 AO)

In Artikel 1 Nummer 6 ist in § 62 Absatz 3 der Einleitungssatz wie folgt zu fassen:

"(3) Bei einer Körperschaft unterliegen die folgenden Mittelzuführungen nicht der zeitnahen Mittelverwendung nach § 55 Absatz 1 Nummer 5:"

Begründung

Eine Zuführung zum Vermögen erfolgt automatisch in dem Moment, in dem die betreffenden Vermögensgegenstände in das Eigentum der Körperschaft übergehen. Hinsichtlich der "Zuführung" besteht kein Wahlrecht. Das Wahlrecht kann sich allenfalls auf die "Beibehaltung" des Vermögens anstelle einer zeitnahen Mittelverwendung ergeben.

Der bisherige Einleitungssatz ist insoweit zu ändern.



9. Zu Artikel 1 Nummer 7 Buchstabe a (§ 63 Absatz 4 Satz 1 AO)

In Artikel 1 Nummer 7 Buchstabe a sind in § 63 Absatz 4 Satz 1 nach dem Wort "Körperschaft" die Wörter "ohne Vorliegen der Voraussetzung" einzufügen.

Begründung:

Eine Verwendungsaufgabe des Finanzamts kann nicht allein durch das "Ansammeln" von Mitteln begründet werden. Nur das Ansammeln ohne Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen kann Anlass hierfür geben. Dies wird durch die Änderung klargestellt.

10. Zu Artikel 1 Nummer 7 Buchstabe a (§ 63 Absatz 4 Satz 2 AO)

In Artikel 1 Nummer 7 Buchstabe a ist § 63 Absatz 4 Satz 2 zu streichen.

Begründung:

Oberstes Gebot bei der Verwendungsaufgabe muss sein, dass die gemeinnützigkeitsgebundenen Mittel satzungsgemäß verwendet und hierbei nicht "verschleudert" werden. Dementsprechend ist es in der derzeitigen Verwaltungspraxis nicht ungewöhnlich, dass es im Einzelfall auch zu Auflagen mit drei- bis vierjähriger Verwendungsfrist kommt.

Die im Gesetzentwurf vorgesehene Frist von nur zwei Jahren ist hingegen zu kurz, würde eine deutliche Verschlechterung gegenüber der bisherigen Praxis zur Folge haben und den Ermessensspielraum Verwaltung unnötig einschränken. Deshalb sieht der Vorschlag hier eine ersatzlose Streichung vor.

### 11. Zu Artikel 1 Nummer 7 Buchstabe b (§ 63 Absatz 5 AO)

In Artikel 1 Nummer 7 Buchstabe b sind in § 63 Absatz 5 in Nummer 1 die Angabe "drei" durch die Angabe "fünf" und in Nummer 2 die Angabe "zwei" durch die Angabe "drei" zu ersetzen.

#### Begründung:

Die im Gesetzentwurf definierten Zeiträume, innerhalb derer steuerbegünstigte Körperschaften Zuwendungsbestätigungen nach § 50 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung ausstellen dürfen, sind zu kurz bemessen.

Die seither von der Finanzverwaltung eingeräumte Frist, wonach Spendenbestätigungen, in denen das angegebene Datum des Steuerbescheids (in der Regel Körperschaftsteuerfreistellungsbescheid) nicht länger als fünf Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung nicht länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Spendenbestätigung zurückliegt, als ausreichender Nachweis für den Spendenabzug anerkannt werden (BMF vom 15. Dezember 1994, BStBl. I Seite 884), hat sich in der Praxis bewährt.

Vor dem Hintergrund des in der Regel dreijährigen Überprüfungszeitraums wären die im Gesetzentwurf vorgesehenen verkürzten Zeiträume selbst bei zeitnaher Erteilung eines neuen Freistellungsbescheids in der weit überwiegenden Zahl der Fälle kaum einzuhalten.

12. Zu Artikel 2 nach Nummer 1 (§ 3c Absatz 2 Satz 1 EStG)

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unterliegen Wertminderungen von im Betriebsvermögen gehaltenen Gesellschafterdarlehen auch dann nicht dem Abzugsverbot des § 3c Absatz 2 Satz 1 EStG, wenn die Darlehensüberlassung nicht fremdüblich und damit durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war.

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob durch eine gesetzliche Lösung der Anwendungsbereich des § 3c Absatz 2 EStG auf diese Fälle erweitert werden kann. Ferner bittet der Bundesrat zu prüfen, ob die Notwendigkeit besteht, in § 3c Absatz 2 EStG die Auffassung der Finanzverwaltung festzuschreiben, dass in Betriebsaufspaltungsfällen bei fehlender Fremdüblichkeit das Teilabzugsverbot des § 3c Absatz 2 EStG für die laufenden Aufwendungen wie beispielsweise für Refinanzierungskosten oder Unterhaltsaufwendungen des Besitzunternehmens eingreift.

Begründung:

Erfolgt die Darlehensüberlassung an eine Kapitalgesellschaft, an der der Darlehensgeber beteiligt ist und deren Anteile er im Betriebsvermögen hält, zu nicht fremdüblichen Konditionen, steht das Darlehen mit nach § 3 Nummer 40 EStG teilweise steuerfreien Beteiligungserträgen in einem wirtschaftlichen Zusammenhang, so dass es gerechtfertigt erscheint, insoweit § 3c Absatz 2 EStG anzuwenden.

Dies gilt auch bei einer nicht fremdüblichen Überlassung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer Betriebsaufspaltung vom Besitzunternehmen an die Betriebskapitalgesellschaft zu nicht fremdüblichen Konditionen, da in diesem Fall die Aufwendungen ganz oder teilweise mit den aus der Betriebsgesellschaft erwarteten Einkünften des Gesellschafters, nämlich den Beteiligungserträgen in Form von Gewinnausschüttungen/Dividenden und den Gewinnen aus einer zukünftigen Veräußerung oder Entnahme des Anteils zusammenhängen.

13. Zu Artikel 2 Nummer 1a - neu -, 1b - neu - und 3 - neu - (§ 4f - neu -, § 5 Absatz 7 - neu - und § 52 Absatz 14a - neu - EStG)

a) Nach Nummer 1 sind folgende Nummern 1a und 1b einzufügen:

"1a. § 4f wird wie folgt gefasst:

"§ 4f

Verpflichtungsübernahme im Konzern

Gehören in den Fällen des § 5 Absatz 7 der ursprünglich Verpflichtete und der aus diesen Rechtsgeschäften Verpflichtete zu demselben Konzern im Sinne des § 4h Absatz 3 Satz 5 und 6, ist die hieraus resultierende Gewinnminderung beim ursprünglich Verpflichteten oder dessen Rechtsnachfolger nicht zu berücksichtigen. In diesen Fällen bleibt die aus der Anwendung des § 5 Absatz 7 resultierende Gewinnerhöhung außer Ansatz."

1b. Dem § 5 wird nach Absatz 6 folgender Absatz 7 angefügt:

"(7) Übernommene Verpflichtungen, die beim ursprünglich Verpflichteten Ansatzverboten, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalten unterlegen haben, sind zu den auf die Übernahme folgenden Abschlussstichtagen bei dem Übernehmer oder dessen Rechtsnachfolger so zu bilanzieren, wie sie beim ursprünglich Verpflichteten ohne Übernahme zu bilanzieren wären. Dies gilt in Fällen der Erfüllungsübernahme nach § 329 des Bürgerlichen Gesetzbuches und des Schuldbeitritts mit Schuldfreistellung im Innenverhältnis für die sich aus diesem Rechtsgeschäft ergebenden Verpflichtungen sinngemäß. Satz 1 ist für den Erwerb eines Mitunternehmeranteils entsprechend anzuwenden.""

b) Nach Nummer 2 ist folgende Nummer 3 anzufügen:

"3. In § 52 wird folgender Absatz 14a eingefügt:

"(14a) § 5 Absatz 7 in der Fassung des Gesetzes vom ... [ Tag des Gesetzesbeschlusses des Deutschen Bundestages.] ist für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen. Auf Antrag kann § 5 Absatz 7 auch für frühere Wirtschaftsjahre angewandt werden.""

Folgeänderung:

In der Inhaltsübersicht ist nach der Angabe "§ 4e Beiträge an Pensionsfonds" die Angabe "§ 4f Verpflichtungsübernahme im Konzern" einzufügen.

Begründung:

Allgemein

Unternehmen dürfen in ihrer Steuerbilanz aufgrund einkommensteuerlicher Passivierungsbegrenzungen bestimmte (ungewisse) Verbindlichkeiten entweder nicht ausweisen oder sie haben die Verbindlichkeiten mit geringeren Werten anzusetzen als in ihrer Handelsbilanz. Nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs können Unternehmen hierdurch entstehende stille Lasten steuermindernd realisieren, wenn Dritte die Verbindlichkeiten rechtlich oder wirtschaftlich übernehmen (BFH-Urteile I R 61/06 und IV R 43/09). Der Übernehmer der Verbindlichkeit braucht seinerseits die Passivierungsbegrenzungen nicht mehr zu beachten (BFH-Urteile I R 102/08 und I R 72/10).

Die vorgeschlagene Neuregelung ordnet an, dass der Übernehmer oder dessen Rechtsnachfolger in der ersten nach der Übernahme aufzustellenden Bilanz die Ansatzverbote, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalte zu beachten hat, die auch für den ursprünglich Verpflichteten gegolten haben. Dadurch wird verhindert, dass gesetzliche Passivierungsbeschränkungen insoweit ins Leere laufen.

Zu § 4f EStG

Ergänzend zu § 5 Absatz 7 EStG verhindert § 4f EStG missbräuchliche Gestaltungen auf der Seite des ursprünglich Verpflichteten. Im Falle einer Konzernzugehörigkeit sowohl des ursprünglich Verpflichteten als auch des Beitretenden i.S.d. § 4 Absatz 3 Satz 5 und 6 EStG regelt § 4f EStG, dass beim ursprünglich Verpflichteten der durch gewinnwirksame Ausbuchung der ursprünglichen Verpflichtung entstandene Verlust nicht zu berücksichtigen ist. Korrespondierend hierzu regelt § 4f Satz 2, dass die entsprechende Gewinnerhöhung i.S.d. § 5 Absatz 7 EStG beim übernehmenden Rechtsträger außer Ansatz bleibt.

Zu § 5 Absatz 7 EStG

Zu Satz 1

Bei der Neuregelung in § 5 Absatz 7 Satz 1 EStG handelt es sich um eine Fiktion in der Weise, dass die ursprüngliche Verpflichtung ihren Charakter nicht verliert und auch auf Seite des Übernehmers die nämliche Verpflichtung bleibt und insofern auch den entsprechenden Ansatz- und Bewertungsvorschriften (z.B. § 6a EStG, § 5 Absatz 4a EStG) unterliegt. Die Übernahme einer Verpflichtung im Sinne des Satzes 1 liegt im Besonderen vor in Fällen der Schuldübernahme nach § 414 BGB und der Sonder- oder Gesamtrechtsnachfolge nach dem Umwandlungsgesetz.

Zu Satz 2

§ 5 Absatz 7 Satz 2 EStG regelt Fälle der Erfüllungsübernahme (§§ 415, 329 BGB) und des Schuldbeitritts, bei dem der Beitretende die Verpflichtung des bisherigen Schuldners im Innenverhältnis übernimmt. Es bedarf einer ergänzenden Regelung, da in diesen Fällen nicht wie in den Fällen des Satzes 1 die ursprüngliche Schuld übernommen wird, sondern sich eine Verpflichtung aus dem Rechtsgeschäft erst ergibt (Freistellungsverpflichtung).

Zu Satz 3

§ 5 Absatz 7 Satz 3 EStG regelt den Sonderfall der entgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils. In diesem Fall übernimmt der erwerbende Mitunternehmer zivilrechtlich nicht die bestehende Verpflichtung, denn aus dem jeweiligen Rechtsverhältnis Verpflichtete ist die Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft). Dennoch ist auch in diesen Fällen entsprechend dem Transparenzprinzip wirtschaftlich eine Gleichstellung mit den Fällen des § 5 Absatz 7 Satz 1 EStG notwendig.

Zu § 52 Absatz 14a EStG

Die Neuregelung in § 5 Absatz 7 EStG soll erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen. Hat der die Verpflichtung Übernehmende die Verpflichtung bisher aufgrund der BFH-Rechtsprechung ohne die Ansatzverbote, -beschränkungen oder Bewertungsvorbehalte ausgewiesen, muss er sie für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen, beachten und entsprechende Gewinne versteuern. Hat der die Verpflichtung Übernehmende seiner Bilanzierung die bisherige Verwaltungsauffassung zugrunde gelegt, kann er diese beibehalten (§ 52 Absatz 14a Satz 2 EStG). Damit werden aufwändige Bilanzberichtigungen, die sich kurzfristig ausgleichen (s. § 52 Absatz 14a Satz 1 EStG), vermieden.

14. Zu Artikel 6 Nummer 2 (§ 31a BGB),  
Nummer 3 (§ 31b BGB)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob im Wortlaut von § 31a Absatz 1 und § 31b Absatz 1 BGB-E - entsprechend dem Wortlaut von § 31a Absatz 2 und § 31b Absatz 2 BGB-E - klargestellt werden sollte, dass die Beweislast für das Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit beim Verein liegt.

Begründung:

§ 31a Absatz 2 Satz 1 und § 31b Absatz 2 Satz 1 BGB-E sehen einen Freistellungsanspruch für Organmitglieder oder besondere Vertreter bzw. Vereinsmitglieder vor. Dieser Freistellungsanspruch soll nach § 31a Absatz 2 Satz 2 bzw. § 31b Absatz 2 Satz 2 BGB-E entfallen, wenn der Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht wurde. Macht das Organmitglied oder der besondere Vertreter bzw. das Vereinsmitglied einen solchen Freistellungsanspruch geltend, so liegt die Beweislast für das Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit damit unproblematisch beim Verein.

Demgegenüber sehen § 31a Absatz 1 und § 31b Absatz 1 BGB-E vor, dass die Organmitglieder oder besonderen Vertreter bzw. Vereinsmitglieder "nur bei Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit" haften. Macht der Verein einen entsprechenden Schadenersatzanspruch geltend, so könnte aus § 280 Absatz 1 Satz 2 BGB deshalb der Schluss gezogen werden, dass das Organmitglied oder der besondere Vertreter bzw. das Vereinsmitglied beweisen muss, dass der Schaden weder vorsätzlich noch grob fahrlässig verursacht wurde. Diese Sichtweise ist zwar nicht zwingend, erscheint es doch jedenfalls vertretbar, § 31a Absatz 1 und § 31b Absatz 1 BGB-E auch in Bezug auf die Beweislastverteilung eine § 280 Absatz 1 Satz 2 BGB vorgehende Sonderregelung zu entnehmen. Sie entspricht bezüglich § 31a Absatz 1 BGB in der derzeit geltenden Fassung aber herrschender Meinung (MK/Reuter, 6. Aufl. 2012, § 31a Rnr. 10; Palandt/Ellenberger, 71. Aufl. 2012, § 31a Rnr. 6; a. A. Reuter, NZG 2009, 1368, 1371).

Eine unterschiedliche Beweislastverteilung in den Fällen des Absatzes 1 einerseits und des Absatzes 2 andererseits erscheint sowohl bei § 31a als auch bei § 31b BGB-E wenig glücklich. Besondere Schwierigkeiten entstehen, wenn eine Handlung des Organmitglieds, des besonderen Vertreters oder des Vereinsmitglieds, die dessen interne Pflichten verletzt, gegenüber einem Dritten sowohl zur Haftung des Vereins als auch zur - etwa deliktsrechtlichen - Haftung der handelnden Person selbst führt. Hier bliebe offen, wer im Rahmen des internen Ausgleichs zwischen dem Verein einerseits und dem Organmitglied, dem besonderen Vertreter oder dem Vereinsmitglied

andererseits das Beweisrisiko im Hinblick auf das Vorliegen bzw. Nichtvorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit trüge.

Auch um eine Entwertung der Haftungsbeschränkungen des § 31a Absatz 1 und des § 31b Absatz 1 BGB-E zu verhindern, könnte sich deshalb eine Klarstellung empfehlen, aus der hervorgeht, dass die Beweislast für das Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit beim Verein liegt.

15. Zu Artikel 6 Nummer 4 (§ 80 Absatz 2 Satz 2 BGB),  
Nummer 5 (§ 81 Absatz 1 Satz 2 BGB)

In Artikel 6 sind die Nummern 4 und 5 zu streichen.

Begründung:

Mit dem Gesetzentwurf soll eine Stärkung des zivilgesellschaftlichen Engagements durch eine Entbürokratisierung und Flexibilisierung der rechtlichen Rahmenbedingungen erreicht werden. Dabei sind u. a. entscheidende Änderungen in den §§ 80 und 81 BGB geplant.

Auch wenn das mit dem Gesetzentwurf verbundene Ziel der Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements ausdrücklich unterstützt wird, so ist kein Grund ersichtlich, ohne Not den Wesensgehalt des Instituts der selbstständigen Stiftungen bürgerlichen Rechts aufzuweichen, die Länder mit zusätzlichen Personalkosten zu belasten und sie vor kaum lösbare Vollzugsprobleme zu stellen.



Der Wesensgehalt der selbstständigen Stiftungen bürgerlichen Rechts besteht in ihrer dauerhaften Existenz, die dadurch gesichert wird, dass die Stiftungen zur Zweckverwirklichung grundsätzlich nur die Erträge aus ihrem Grundstockvermögen einsetzen dürfen, d. h. es gilt der Grundsatz der Vermögenserhaltungspflicht.

Da § 80 Absatz 2 BGB für die Anerkennung der Rechtsfähigkeit einer Stiftung kein Mindestkapital vorschreibt, haben die Landesstiftungsbehörden bei jeder Prüfung auf Anerkennungsfähigkeit eine Prognoseentscheidung dahingehend zu treffen, ob die Erträge aus dem anfänglichen und vom Stifter zugesicherten Vermögen ausreichend sein werden, den vom Stifter der Stiftung zugewiesenen Zweck dauernd und nachhaltig zu verwirklichen.

Gerade die Dauerhaftigkeit der Stiftungen rechtfertigt es, dass es nicht der Zivilgesellschaft, d. h. dem Stifter, überlassen bleibt, für die Kontrolle der ordnungsgemäßen Stiftungsverwaltung zu sorgen, sondern dass der Staat dem Stifter das Versprechen gibt, hierüber zu wachen. Diese staatliche Dienstleistung gibt auch den Zustiftern und Spendern eine hohe Gewähr, dass ihre Mittel tatsächlich erhalten bzw. zweckentsprechend eingesetzt werden.

Verbrauchsstiftungen, die eine Ausnahme von dem Grundsatz der Vermögenserhaltungspflicht darstellen, werden bereits nach bestehender Rechtslage als rechtsfähig anerkannt, aber nur unter eingeschränkten Voraussetzungen, die es u. a. gewährleisten, dass im Rahmen des Gedankens der Dauerhaftigkeit nach § 80 Absatz 2 Satz 1 2. Alternative BGB die Stiftung für eine bestimmte endliche Zeit (in der Regel zehn Jahre) in ihrem Bestand gesichert ist und der Zweck nach Ablauf der Frist und nach dem Verbrauch des Vermögens als abgeschlossen angesehen werden kann.

Die in dem Gesetzentwurf vorgesehenen Regelungen bergen jedoch die Gefahr, dass die Verbrauchsstiftung von der derzeitigen Ausnahme zum Regeltatbestand bei Anerkennung von rechtsfähigen Stiftungen wird. Dies lässt sich an einem einfachen Beispiel aus der Praxis verdeutlichen:

Derzeit würde einem Vorhaben mit einem anfänglichen Grundstockvermögen von 2 000 Euro den Tierschutz zu fördern, die Anerkennung der Rechtsfähigkeit versagt, da die vermutlich zu erwartenden Erträge bei dem derzeitigen Zinsniveau nicht ausreichend sein werden, den Zweck, wie in § 80 Absatz 2 Satz 1 2. Alternative BGB vorgeschrieben, dauernd und nachhaltig zu verwirklichen.

Nach den beabsichtigten Ergänzungsbestimmungen in den §§ 80 und 81 BGB-E bestünde jedoch für den Stifter nunmehr die Möglichkeit, von der kapitalerhaltenden rechtsfähigen Stiftung in die so genannte Verbrauchsstiftung zu wechseln. Hiernach sieht § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB-E vor, dass die 2 000 Euro über einen Zeitraum von mindestens zehn Jahren verbraucht werden können. Weitere Anforderungen stellt das Gesetz nicht. Das hieße im o. g. Fall, dass die Stiftung jährlich 200 Euro für die Verwirklichung des Stiftungszweckes Förderung des Tierschutzes zur Verfügung hätte, ohne dass der Stiftungszweck nach Ablauf der Frist als erledigt angesehen werden könnte. Allen Stiftungen, deren Dauerhaftigkeit nicht festgestellt werden kann,

muss nach dem Gesetzentwurf die Rechtsfähigkeit als Verbrauchsstiftung verliehen werden, ohne dass dies für Zustifter oder Spender erkennbar wäre, weil für die Stiftungen nach dem Gesetzentwurf keine Kennzeichnungspflicht besteht.

Die lediglich durch den vorgesehenen Mindestzeitraum von zehn Jahren beschränkte Zulassung von Verbrauchsstiftungen dient nicht der Entbürokratisierung, sondern führt zu Unklarheiten im Rechtsverkehr und ist nicht erforderlich, um das zivilgesellschaftliche Engagement zu stärken.

- a) Die Rechtsform der Stiftung ist gekennzeichnet durch das Erfordernis der staatlichen Anerkennung und durch die dauernde staatliche Rechtsaufsicht, die insbesondere zur Folge hat, dass Satzungsänderungen nicht frei erfolgen können und regelmäßige - in der Regel jährliche - Berichtspflichten der Stiftungen gegenüber den Aufsichtsbehörden bestehen. Für potenzielle (Verbrauchs-)Stifter und für die Stiftungsorgane ergibt sich damit bürokratischer Aufwand und für die Stiftungsaufsichtsbehörden in den Ländern zusätzlicher Verwaltungsaufwand, dem kein adäquater Nutzen gegenüber steht.
- b) Der Rechtsverkehr geht bei einer rechtsfähigen Stiftung bürgerlichen Rechts grundsätzlich von einem auf Dauer leistungsfähigen Rechtssubjekt aus. Aufgrund der jahrhundertealten Tradition kann er bislang erwarten, dass Stiftungen mit einem vergleichsweise erheblichen Vermögen ausgestattet sind, das grundsätzlich unantastbar ist und daher auf Dauer erhalten bleibt. Eine solche Erwartung ist bei Verbrauchsstiftungen spätestens in den letzten Jahren ihres Bestehens nicht gerechtfertigt. Dadurch können Gefahren für den Rechtsverkehr entstehen. In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass der gute Ruf, dessen sich die Rechtsform der Stiftung erfreut, ganz wesentlich auf dem Umstand der in der Regel unbegrenzten Dauerhaftigkeit, und insbesondere der dauernden Vermögenserhaltung, beruht.
- c) Es existieren andere Rechtsformen, in denen kurzfristige gemeinnützige Vorhaben unter Vermeidung zusätzlicher Bürokratie umgesetzt werden können. Die Wahrnehmung gemeinnütziger Aufgaben etwa in vereinsrechtlichen Formen oder durch unselbständige Stiftungen ist nicht als weniger wertvoll anzusehen. Die Besonderheit der Rechtsform der rechtsfähigen Stiftung liegt darin, dass die damit verbundene staatliche Aufsicht dem Stifter die Gewähr bietet, dass mit dem von ihm übertragenen Vermögen der Stiftungszweck auch in Zeiten erfüllt wird, die für ihn nicht mehr kontrollierbar und nicht mehr überschaubar sind. Bei einem Zeitraum von nur zehn Jahren kann davon im Regelfall nicht die Rede sein, so dass es nicht notwendig ist, für entsprechende Vorhaben die Rechtsform der Stiftung uneingeschränkt bereit zu stellen. In Sonderfällen - wie beispielsweise in Fällen, in denen der Zweck zu einem absehbaren Zeitpunkt vollständig erfüllt oder nicht mehr erfüllbar ist - können schon nach der bestehenden Rechtslage Stiftungen errichtet werden.

Abgesehen davon, dass die zu erwartende Zunahme von Verbrauchsstiftungen bei den Ländern zusätzlichen Personalaufwand auslösen wird, führt die beabsichtigte Regelung des § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB-E zu Vollzugsproblemen. Nach dem Gesetzentwurf müsste in der Stiftungssatzung nicht die genaue Dauer der Stiftung festgeschrieben werden, sondern es würde die Angabe hinsichtlich der Bestandsdauer der Stiftung von "mindestens zehn Jahre" ausreichen. Wegen der damit verbundenen unsicheren Basisdaten wird der Stiftungsbehörde weder eine Prognoseerstellung möglich sein, ob das zum Verbrauch bestimmte Vermögen für den vorgegeben Zweck und die vom Stifter vorgesehene "Mindestbestandsdauer" ausreichend sein wird, noch kann sie überwachen, ob die Stiftungsorgane die Stiftungsmittel auch nur im erlaubten Umfang verwenden, damit sie bis zum Ablauf einer vorgesehenen Frist ausreichen, denn § 81 Absatz 1 Satz 2 BGB-E sieht vor, dass das Vermögen zum Verbrauch bestimmt werden "kann". Dem Stifter bzw. der Stiftung wird später scheinbar ein Wahlrecht zugestanden, wie sie mit ihrem Grundstockvermögen umgeht. Dies dürfte es der Stiftungsbehörde im Anerkennungsverfahren noch komplizierter machen, eine annähernd realistische Prognose über die Bestandsfähigkeit der Stiftung zu stellen, denn die Rechtsnatur der Stiftung stünde nicht mit dem Zeitpunkt der Anerkennung der Rechtsfähigkeit der Stiftung fest.

Nicht zuletzt stellt sich die Frage warum bei zeitlich begrenzten Stiftungen - im Gegensatz zu anderen Initiativen der Zivilgesellschaft wie z. B. Sammlungen - der Staat die Gewähr für eine ordnungsgemäße Mittelverwendung übernehmen soll.

Überlegungen zu grundlegenden Änderung der Regelungen zu bürgerlich-rechtlichen Stiftungen bedürfen daher einer umfassenden und sorgfältigen Abwägung unter Einbeziehung der Stiftungsbehörden der Länder, da diese als zuständige Anerkennungs- und Aufsichtsbehörden das Recht anzuwenden haben. Es bietet sich hierbei an, solche Änderungsvorschläge zunächst in einer Arbeitsgruppe der Stiftungsreferentinnen und Stiftungsreferenten der Länder unter Beteiligung des Bundes zu erörtern. Damit bestünde zudem die Möglichkeit, auch Erfahrungen aus der bisherigen Praxis zum Thema Verbrauchsstiftungen einbeziehen zu können. In diesem Rahmen könnten auch weitere Änderungen der §§ 80 ff. BGB zum Beispiel zur Zusammenlegung und Zulegung von Stiftungen sowie ein Stiftungsregister mit Publizitätswirkung geprüft werden. Es böte sich damit die Möglichkeit, in sich schlüssige und rechtsklare Vorschriften zu schaffen, die das Ziel der Liberalisierung des Stiftungsrechts verfolgen und es den Stiftungsbehörden der Länder ermöglichen würden, im Rahmen ihres gesetzlich definierten Auftrages tätig zu werden.

#### 16. Zu Artikel 12 (Inkrafttreten)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob und inwieweit es im Hinblick insbesondere auf die zum Teil unterjährigen Inkrafttretensregelungen einer Ergänzung des Gesetzentwurfs um entsprechende Übergangsregelungen bedarf.

##### Begründung:

Der Gesetzentwurf sieht vor, dass das Gesetz zum Teil am 01.01.2013 (rückwirkend), im Übrigen am Tag nach der Verkündung bzw. § 27 Absatz 3 Satz 2 BGB-E erst sechs Monate nach der Verkündung in Kraft tritt.

Insbesondere im Hinblick auf die neuen Rücklagenregelungen kann es hierbei zu Überlagerungen und Kumulativwirkungen kommen (z.B. beim Zusammentreffen einer Zweckrücklage für die Wiederbeschaffung und der neuen AfA-Rücklage oder auch bei der Rücklagennachholung bzw. dem Rücklagenvortrag), die bislang vom Gesetzentwurf nicht aufgelöst werden.

## 17. Zum Gesetzentwurf allgemein

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren sicherzustellen, dass Tätigkeiten, die in Gesetzen des Bundes oder der Länder als Ehrenämter bezeichnet werden, nicht als sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen gelten und nur in dem Fall als sozialversicherungspflichtige Tätigkeiten zu behandeln sind, wenn der ehrenamtlich Tätige dies schriftlich gegenüber dem örtlich zuständigen Regionalträger der Deutschen Rentenversicherung verlangt.

### Begründung:

Eine gesetzlich klar geregelte Freistellung ehrenamtlich Tätiger von der Sozialversicherungspflicht ist notwendig, um Schaden von der Ehrenamtskultur der Bundesrepublik Deutschland abzuwenden. Eine Vermischung der Begriffe Beschäftigungsverhältnis und Ehrenamt hat zur Folge, dass Bürger in ihrem uneigennütigen Engagement gebremst und - als Folge zusätzlicher sozialversicherungsrechtlicher Verpflichtungen - auch die üblichen Rechte aus Beschäftigungsverhältnissen und Arbeitsverhältnissen einfordern werden. Dies führt zu einer unerwünschten Kommerzialisierung des Ehrenamts. Zudem müssen vor dem Hintergrund der demographischen Entwicklung weitere Maßnahmen ergriffen werden, um die Bereitschaft, sich ehrenamtlich zu engagieren, zu unterstützen.

Gerade in den Fällen, in denen in Gesetzen des Bundes oder der Länder eine Tätigkeit als Ehrenamt bezeichnet wird, hat der jeweilige Gesetzgeber eine bewusste Entscheidung über die Einordnung konkreter Tätigkeitsbereiche zum Bereich des Ehrenamts getroffen. Diese ehrenamtlichen Tätigkeiten müssen insgesamt von der Sozialversicherungspflicht freigestellt werden, um die Attraktivität des Ehrenamts weiter zu erhöhen.

Sofern der ehrenamtlich Tätige eine Absicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung wünscht, sollte ihm jedoch die Möglichkeit eröffnet werden, für eine solche Absicherung zu optieren. Dieses Optionsrecht wird insbesondere für die Ehrenamtlichen von Bedeutung sein, die ihre hauptberufliche Tätigkeit ruhen lassen, um sich voll und ganz ihrem Ehrenamt zu widmen.