

Bekanntmachung Abgabenordnung 1977

Vom 5. Juli 1977

(GVBl. S. 79)

¹Am 1. Juni 1977 ist die Abgabenordnung 1977 (AO 77) in Kraft getreten. ²Mit dieser Neuordnung werden alle bisher in abgabenrechtlichen Nebengesetzen geregelten Materien unmittelbar in die Abgabenordnung übernommen, so auch das Steueranpassungsgesetz und die Gemeinnützigkeitsverordnung vom 24.12.1953. ³Die bisher in diesen Bestimmungen geregelten Voraussetzungen für eine Steuerbegünstigung wegen Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke sind nunmehr in den §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung 1977 geregelt. ⁴Von besonderer Bedeutung für die kirchliche Körperschaften und Einrichtungen ist, daß nunmehr für alle Arten steuerbegünstigter Zwecke (§§ 52 bis 54) noch zusätzlich das Erfordernis der »Selbstlosigkeit« hinzutreten muß.

⁵Die durch die Abgabenordnung 1977 eingetretenen Änderungen machen eine Überprüfung der für kirchliche Rechtsträger und deren Einrichtungen (z.B. Gemeindedienste, Kindergärten, Krankenpflegestationen, Sozialstationen, Fonds, Heime, Stiftungen usw. sowie für eingetragene und nicht eingetragene kirchliche Vereine) bestehenden Satzungen erforderlich.

⁶In der Anlage sind die §§ 51 bis 68 AO 77 abgedruckt sowie die danach überarbeiteten, aus steuerrechtlichen Gründen notwendigen Bestimmungen, wie sie nunmehr in den Satzungen enthalten sein müssen; auf die Anmerkung zu § 60 wird jedoch verwiesen.

⁷Zu den einzelnen Bestimmungen des 2. Teils, 3. Abschnitts AO 77 (§§ 51 bis 68) weisen wir noch auf folgendes hin:

In § 52 sind die wichtigsten Beispiele einer Förderung der Allgemeinheit (gemeinnützige Zwecke) aufgenommen. ⁸Die Aufzählung ist jedoch, wie bisher, nicht erschöpfend. ⁹Die Allgemeinheit kann daher auch durch andere als die genannten Zwecke gefördert werden. ¹⁰Dies gilt insbesondere für die in der Anlage 7 zu den Einkommensteuerrichtlinien aufgeführten, als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke.

¹¹Der Begriff »mildtätige Zwecke« umfaßt nach § 53 nunmehr auch die Unterstützung von Personen, die wegen ihres seelischen Zustandes hilfebedürftig sind (wichtige Beispiele: Telefonseelsorge, Beratungsstellen). ¹²Völlige Unentgeltlichkeit der mildtätigen Zuwendung wird nicht verlangt, sie darf nur nicht des Entgelts wegen erfolgen. ¹³Hilfen nach Nr. 1 dürfen ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gewährt werden. ¹⁴Hierbei kommt es nicht darauf an, daß die Hilfebedürftigkeit dauernd oder für

längere Zeit besteht, auch Hilfeleistungen wie beispielsweise »Essen auf Rädern«, können steuerbegünstigt durchgeführt werden.

¹⁵Nach § 54 liegt ein kirchlicher Zweck nur vor, wenn die Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts zu fördern. ¹⁶Im übrigen hat sich der Begriff »kirchliche Zwecke« gegenüber dem bisherigen Rechtszustand nicht geändert.

¹⁷In § 55 wird nunmehr gesetzlich vorgeschrieben, daß das von Rechtsprechung und Literatur entwickelte Erfordernis der »Selbstlosigkeit« für alle Arten steuerbegünstigter Zwecke (§§ 52 bis 54) gegeben sein muß. ¹⁸Die Selbstlosigkeit findet ihren Ausdruck in freiwilliger Arbeit oder in der Hingabe materieller Mittel ohne wirtschaftlichen Eigennutz; daß Vorteile nichtwirtschaftlicher Art für die Beteiligten erstrebt werden, ist ohne Bedeutung. ¹⁹Das Erfordernis der Selbstlosigkeit schließt künftig für die Mitglieder von Vereinen, die steuerbegünstigte Zwecke verfolgen, aus, daß sie als »Beitragspflichtige« Anspruch auf unentgeltliche Leistungen des Vereins haben (z.B. bei Krankenpflegestationen und Sozialstationen). ²⁰Steuerunschädlich ist daher nur, wenn Vereinsmitglieder Leistungen gegen Gebühren in Anspruch nehmen. ²¹Die Höhe dieser Gebühren muß in einer von jedem Träger zu beschließenden Gebührenordnung nach Maßgabe der vom Diakonischen Werk herausgegebenen Mustergebührenordnung festgelegt werden. ²²Im übrigen entsprechen Absatz 1 Ziff. 1 bis 4 im wesentlichen den bisherigen Bestimmungen der Gemeinnützigkeitsverordnung. ²³Unter »Mittel« sind sowohl alle Einkünfte im technischen Sinne (Beiträge, Zinsen, Gebühren usw.) als auch Spenden zu verstehen. ²⁴Auch der Gewinn aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, also auch einem Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 bis 68, darf nur zu satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden. ²⁵Auch in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Zweckbetrieb) können freie Rücklagen gebildet werden, sofern sie wirtschaftlich begründet sind. ²⁶Allerdings muß ein konkreter Anlaß für die Bildung der Rücklage gegeben sein. ²⁷Unzulässig ist jedoch die Verwendung von Mitteln der Körperschaft oder eines Zweckbetriebs zum Ausgleich von Verlusten aus einem Nichtzweckbetrieb. ²⁸Geschieht dies jedoch nur gelegentlich und wird der Ausgleich von Verlusten auf anderem Wege ernsthaft versucht (z.B. durch Erhöhung der Beiträge, Entgelte usw.), so bleibt die Selbstlosigkeit unberührt. ²⁹Die in Absatz 1 Nr. 2 und 4 genannten Einlagen sind Einlagen im Sinne des Handelsrechts, für die einem Mitglied Gesellschaftsrechte eingeräumt worden sind. ³⁰Insoweit betrifft diese Vorschrift nur Kapitalgesellschaften, nicht aber Vereine, Kirchengemeinden und kirchengemeindliche Einrichtungen.

³¹In § 56 wird klargestellt, daß eine Körperschaft weiterhin mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgen darf, ohne daß dadurch die Ausschließlichkeit verletzt wird. ³²Voraussetzung ist auch hier, daß die steuerbegünstigten Zwecke sämtlich satzungsmäßige Zwecke sind. ³³Sollen steuerbegünstigte Zwecke, die nicht in die Satzung aufgenommen sind, künftig gefördert werden, so ist eine Satzungsänderung mit den Erfordernissen des § 60 erforderlich.

³⁴In § 58 können nunmehr auf Fördervereine und Hilfsvereine, die nicht selbst steuerbegünstigte Zwecke verfolgen, sondern durch ihre Einnahmen aus Mitgliedsbeiträgen steuerbegünstigte Einrichtungen anderen Rechtsträger fördern, als steuerbegünstigte Körperschaften anerkannt werden.

³⁵Eine Steuerbegünstigung kann nach § 59 nur gewährt werden, wenn ein steuerbegünstigter Zweck (§§ 52 bis 54), die Selbstlosigkeit (§ 55) und die ausschließliche und unmittelbare Zweckverfolgung (§§ 56, 57) durch die Körperschaft aus der Satzung direkt hervorgehen. ³⁶Eine weitere satzungsmäßige Voraussetzung in diesem Sinne ist die in § 61 geforderte Vermögensbindung, die jedoch nicht für Einrichtungen von Kirchengemeinden erforderlich ist. ³⁷Es wird in diesem Zusammenhang auf die in der Anlage beigefügten Mustersatzungen verwiesen. ³⁸Die nach § 60 erforderlichen Satzungen sind dem Finanzamt vorzulegen, das über das Vorliegen einer Steuerbegünstigung durch Freistellungsbescheid entscheidet. ³⁹Ein besonderes Anerkennungsverfahren ist nicht vorgesehen, vielmehr muß eine Körperschaft, bei der nach dem Ergebnis der Prüfung durch das Finanzamt die gesetzlichen Voraussetzungen für die steuerliche Behandlung als steuerbegünstigte Körperschaft vorliegen, auch als solche behandelt werden, und zwar ohne Rücksicht darauf, ob ein entsprechender Antrag gestellt worden ist oder nicht.

⁴⁰Wie bisher muß die Satzung so präzise gefaßt sein (§ 60), daß aus ihr unmittelbar entnommen werden kann, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung vorliegen. ⁴¹So weit schon bisher Satzungen bestehen, brauchen sie nicht allein deswegen geändert zu werden, weil darin auf Vorschriften des Steueranpassungsgesetzes oder der Gemeinnützigkeitsverordnung verwiesen oder das Wort »selbstlos« nicht verwendet wird. ⁴²Alle nach Maßgabe der Gemeinnützigkeitsverordnung unter Verwendung unserer Mustersatzungen bisher beschlossenen Satzungen brauchen daher nicht geändert zu werden.

⁴³Die Vermögensbindung für steuerbegünstigte Zwecke vor allem im Falle der Auflösung der Körperschaft muß aus der Satzung genau hervorgehen (§ 61). ⁴⁴Ausnahmen gelten für Einrichtungen von Kirchengemeinden, aber auch für Betriebe gewerblicher Art und selbstständige Stiftungen von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 62).

⁴⁵Nach § 62 braucht bei Einrichtungen von Kirchengemeinden (Kirchenbezirken) die Vermögensbindung in der Satzung nicht festgelegt werden, da diese Körperschaften ohnehin der Vermögensbindung unterliegen. ⁴⁶Eine Satzung muß aber in jedem Fall vorhanden sein. ⁴⁷Die staatliche Genehmigung einer Stiftung (z.B. Fonds) begründet noch nicht ihre Befreiung von der Vorschrift der Vermögensbindung. ⁴⁸Die Befreiungswirkung ist nur gegeben, wenn die Stiftung staatlicher Aufsicht nach den Stiftungsgesetzen der Länder unterliegt. ⁴⁹Bei kirchlichen Stiftungen tritt nach dem Badischen Stiftungsgesetz anstelle der Staatsaufsicht die Aufsicht des Evang. Oberkirchenrats.

⁵⁰Gemäß § 63 ist der Nachweis, daß die tatsächliche Geschäftsführung den notwendigen Erfordernissen entspricht, durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über Einnahmen und

Ausgaben zu führen. ⁵¹Die tatsächliche Geschäftsführung umfaßt auch die Ausstellung von Spendenbescheinigungen.

⁵²Die AO 77 unterscheidet zwischen Körperschaften (z.B. Kirchengemeinden, Vereine, GmbH usw.) und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben von Körperschaften. ⁵³Hierbei ist für jede Körperschaft eine Satzung zu beschließen, ausgenommen Körperschaften des öffentlichen Rechts (z.B. Kirchengemeinden), daneben aber auch für jede Einrichtung, die von einer Körperschaft, auch einer Kirchengemeinde, als steuerbegünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb geführt wird. ⁵⁴Eine besondere Satzung für einen solchen Betrieb entfällt jedoch, wenn z.B. ein eingetragener Verein ausschließlich als Träger einer solchen Einrichtung (wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) gegründet wird, also seine steuerbegünstigten Zwecke gerade durch die Einrichtung erfüllt (z.B. Kindergärten, Krankenpflegestationen, Sozialstationen usw.). ⁵⁵Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne der AO 77 (§ 14) ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden, und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. ⁵⁶Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich. ⁵⁷Dient ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb der Erfüllung der Zwecke einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, z.B. einer Kirchengemeinde, so ist dieser als Zweckbetrieb (bisher »steuerunschädliche Geschäftsbetriebe«) steuerbegünstigt (§ 64). ⁵⁸Der Zweckbetrieb ist zwar ebenfalls ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne von § 14 AO 77, jedoch wird er als solcher unter bestimmten, im Gesetz genannten Voraussetzungen dem begünstigten Bereich der Körperschaft zugerechnet. ⁵⁹Danach muß ein Zweckbetrieb tatsächlich und unmittelbar satzungsmäßige Zwecke der Körperschaft verwirklichen, die ihn betreibt. ⁶⁰Es genügt also nicht, wenn der begünstigte Zweck verfolgt, die nicht satzungsmäßige Zwecke der ihn tragenden Körperschaft sind. ⁶¹Ebensowenig genügt es, wenn er der Verwirklichung begünstigter Zwecke nur mittelbar dient, z.B. durch Abführung seiner Erträge (§ 65). ⁶²Das Gesetz führt in § 68 beispielhaft eine Reihe von Zweckbetrieben auf, die als solche ohne weiteres steuerbegünstigt sind. ⁶³Hierzu gehören Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Werkstätten für Behinderte, Einrichtungen der Fürsorgeerziehung und der freiwilligen Erziehungshilfe. ⁶⁴In jedem Fall enthebt die Einrichtung und der Betrieb eines dieser Zweckbetriebe, z.B. durch eine Kirchengemeinde, diese nicht von der Verpflichtung, für jede dieser Einrichtungen eine eigene Satzung aufzustellen.

⁶⁵Wir bitten, zur Vermeidung von steuerlichen Nachteilen darauf zu achten, daß für jede Einrichtung einer Kirchengemeinde bzw. eines Kirchenbezirks eine solche Satzung besteht. ⁶⁶Wir haben Mustersatzungen für Kindergärten, Krankenpflegestationen und Sozialstationen vorrätig, die bei der Expeditur des Evang. Oberkirchenrats bezogen werden können.

⁶⁷Zu ihrer Rechtswirksamkeit bedürfen Satzungen für kirchengemeindliche Einrichtungen sowie Satzungsänderungen unserer Genehmigung; das gleiche gilt sinngemäß auch für

Einrichtungen der Kirchenbezirke. ⁶⁸Bei Erlaß oder Änderung von Satzungen bitten wir, uns, dem Diakonischen Werk Der Evang. Landeskirche in Baden sowie dem zuständigen Finanzamt unter Beifügung einer Fertigung der Satzung nach dem neuesten Stand hiervon Kenntnis zu geben. ⁶⁹Zu Satzungen für Kindergärten, Sozialstationen und Krankenpflegestationen, die dem Wortlaut unserer Mustersatzungen entsprechen, erteilen wir hiermit allgemein unsere Genehmigung. ⁷⁰Eine Fertigung der beschlossenen Satzung bitten wir in jedem Falle an uns vorzulegen. ⁷¹Soweit Abweichungen von diesem Text für nötig oder zweckmäßig erachtet werden, bitten wir unter Darlegung der Gründe dazu im Einzelfall unsere Genehmigung zu beantragen.

⁷²Der Abschnitt 1 der Bekanntmachung vom 14.10.1971 Az. 41/2 (VBl. S. 163) tritt hiermit außer Kraft.

Anlage

Mustersatzungen

(Nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen ohne Berücksichtigung sonstiger Vorschriften)

a) Für Einrichtungen von Kirchengemeinden (Kirchenbezirken):

§ 1

Der evangelische Kindergarten (bzw. Krankenpflegestation, Sozialstation, Alten-, Altenpflegeheim, Kinder-, Jugendheim, Beratungsstelle für usw.) ist eine Einrichtung der Evangelischen Kirchengemeinde/des Evangelischen Kirchenbezirks

§ 2

¹Zweck der Einrichtung ist (z.B. die Förderung der Pflege, Bildung und Erziehung von Kindern, der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, die Unterstützung hilfebedürftiger Personen usw.).

²Die Kirchengemeinde/der Kirchenbezirk verfolgt insbesondere durch Unterhaltung des/der

(Bezeichnung der Einrichtung)

ausschließlich und unmittelbar – gemeinnützige – mildtätige – kirchliche Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen), im Sinne des 2. Teils, 3. Abschnitts der Abgabenordnung 1977 vom 16.3.1976.

§ 4

(1) Der/die

(Bezeichnung der Einrichtung)

ist selbstlos tätig; er/sie verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.

(2) Mittel des/der

(Bezeichnung der Einrichtung)

dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

(3) Die Kirchengemeinde erhält keine Zuwendungen aus Mitteln des/der

.....

(Bezeichnung der Einrichtung)

(4) Die Kirchengemeinde erhält bei Auflösung oder Aufhebung des/der

.....

(Bezeichnung der Einrichtung)

nicht mehr als das von ihr zur Verfügung gestellte Kapital zurück.

§ 4

Keine Person darf durch Ausgaben, die den Zwecken des/der

.....

(Bezeichnung der Einrichtung)

fremd sind, oder durch unverhältnismäßige hohe Vergütungen begünstigt werden.

b) Für eingetragene Vereine:

§ 1

Der e.V. mit Sitz in

..... verfolgt

ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige – mildtätige – kirchliche Zwecke (nicht verfolgte Zwecke streichen) im Sinne des 2. Teils, 3 Abschnitts der Abgabenordnung 1977 vom 16.3.1976.

Der Zweck des Vereins ist (z.B.

die Förderung von Pflege, Bildung und Erziehung, der Jugend- und Altenhilfe, des öffentlichen Gesundheitswesens, die Unterstützung hilfebedürftiger Personen usw.). Der

Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch

.....

(z.B. Unterhaltung einer Schule, eines Kindergartens, Kinder-, Jugendheimes, Altenheimes, Erholungsheimes, einer Beratungsstelle für usw.).

§ 2

1Der Verein ist selbstlos tätig; er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.
2Mittel des Vereins dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. 3Die Mitglieder erhalten keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins.

§ 4

Es darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden.

§ 5

1Bei Auflösung oder Aufhebung des Vereins oder bei Wegfall seines bisherigen Zwecks fällt das Vermögen des Vereins

- a) an (Bezeichnung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts oder einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft), der – die – das es unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zu verwenden hat;
oder
- b) an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine andere, steuerbegünstigte Körperschaft zwecks Verwendung für. (Angabe eines bestimmten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecks, z.B. Förderung von Pflege, Bildung und Erziehung, der Unterstützung von Personen, die im Sinne von § 53 AO 77 wegen bedürftig sind, Unterhaltung der Kirche in);
- c) 1kann aus zwingenden Gründen der künftige Verwendungszweck jetzt noch nicht angegeben werden (§ 61 Abs. 2 AO 1977), so kommt folgende Bestimmung über die Vermögensbindung in Betracht:

Bei Auflösung oder Aufhebung des Vereins ist das Vermögen zu steuerbegünstigten Zwecken zu verwenden. 2Beschlüsse über die künftige Verwendung des Vermögens dürfen erst nach Einwilligung des Finanzamts ausgeführt werden.

