

P 4.2.7 Spenden an kirchliche Stiftungen und Kirchengemeinden**P 4.2.7**

Die Bischöfliche Finanzkammer Augsburg erläßt gemäß Art. 48 KiStiftO und Art. 22 GStVS für ihren Zuständigkeitsbereich als kirchliche (Stiftungs-)Aufsichtsbehörde die nachstehend bekanntgemachte

Verwaltungsanweisung für die Behandlung von Spenden an kirchliche Stiftungen und Kirchengemeinden

Vom 10. Juni 1994

1. Allgemeine Bedeutung

Die steuerliche Begünstigung von Ausgaben zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und als besonders förderungswürdig anerkannter gemeinnütziger Zwecke ist auch für kirchliche Stiftungen und Kirchengemeinden von großer Bedeutung, weil sie zur Erfüllung ihrer Aufgaben – neben dem Kirchgeldaufkommen¹, gewissen Eigenenträgnissen², den sog. freien Kollekten³ und diözesanen Zuleistungen aus Kirchensteuermitteln⁴ – ebenso auf Spenden angewiesen sind. Die Mitglieder der Kirchenverwaltung⁵ als Organ und gesetzlicher Vertreter der Kirchenstiftung sowie der Kirchengemeinde, der Pfarrer als Kirchenverwaltungsvorstand und Inhaber⁶ der Pfründestiftung sowie die Organe sonstiger kirchlicher Stiftungen⁷ haben auch zur Vermeidung von Enttäuschungen der Spender und von Ärger mit den Finanzbehörden, der von Haftungsansprüchen bis zu Steuerstrafverfahren reichen kann, über die Voraussetzungen, welche für eine rechtsgültige Bestätigung von Spenden zur Förderung kirchlicher, mildtätiger oder sonst gemeinnütziger Zwecke vorliegen müssen, unterrichtet zu sein.

2. Spendenbegriff

Als Spenden bezeichnet das Gesetz freiwillige Ausgaben, die der Geber unentgeltlich aufwendet und mit denen er bestimmte gemeinnützige Zwecke des Empfängers fördert.

2.1 Spender

Jede natürliche (Mensch) oder juristische Person (z. B. eingetragener Verein, Aktiengesellschaft, GmbH) kann eine Spende, also eine Schenkung (unentgeltliche Zuwendung) im Sinne der §§ 516 ff. BGB tätigen. Von wesentlicher Bedeutung ist hierbei, daß man einen bestimmten Verwendungszweck angeben, dadurch gezielte Hilfe leisten und nicht zuletzt seine Steuer mindern kann.

¹ Nach Art. 20 mit 23 KirchStG, Art. 7 GStVS, Art. 27 Abs. 2 KiStiftO.

² Aus örtlichem (Stiftungs-)Vermögen im Rahmen ordnungsgemäßer Verwaltung nach Art. 11, 36, 39 KiStiftO, Art. 7 GStVS.

³ Die der Kirchenstiftung für allgemeine oder besondere ortskirchliche (pfarrliche) Zwecke verbleiben (vgl. ABl. 1977, S. 393).

⁴ Nach Art. 24 Abs. 1 KirchStG, Art. 7 Abs. 1 Ziff. 5 DStVS.

⁵ Vgl. Art. 9 KiStiftO, Art. 5 GStVS.

⁶ Nach Art. 35 KiStiftO, § 7 KiPfrWG.

⁷ Nach Art. 38 KiStiftO.

P 4.2.7

Zuwendungen zur Förderung kirchlicher, religiöser und anderer gemeinnütziger Zwecke dürfen von natürlichen Personen gemäß § 10b Abs. 1 S. 1 EStG (1990) bis zur Höhe von insgesamt 5 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte⁸ oder 2. v.T. der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter bei ihrer Einkommensteuerveranlagung als Sonderausgaben abgezogen sowie von Körperschaftsteuerpflichtigen Personen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 KStG (1991) im Rahmen ihrer Veranlagung als von Einkommen abzugsfähige Aufwendungen geltend gemacht werden. Für wissenschaftliche, mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke erhöht sich der Vomhundertsatz gemäß §§ 10b Abs. 1 S. 2 EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 KStG von 5 um weitere 5 v.H.; gleichzeitig kann die sog. Großspendenregelung nach §§ 10b Abs. 1 S. 3 EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 3 KStG Anwendung finden, wonach eine Einzelzuwendung von wenigstens 50 000 DM im Rahmen der Höchstsätze über insgesamt acht Veranlagungszeiträume abzugsfähig ist.

2.2 Ausgabe (Gegenstand und Wert einer Spende)

Die Spende muß eine Ausgabe des Gebers zugrunde liegen, welche diesen endgültig wirtschaftlich belastet⁹. Als Ausgabe gilt nicht nur eine Zuwendung in Geld, sondern auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen¹⁰ sowie die Zuwendung in Form eines (Teil-)Verzichts auf die Erstattung von (geldwerten) Aufwendungen¹¹.

2.2.1 Geldspende

Der Wert einer Geldspende richtet sich nach der Höhe der Zahlung. Die Aufteilung einer Einnahme in einen entgeltlichen Anteil (Eintritt zum Kirchenkonzert) und eine Geldspende (für die neue Orgel) ist unzulässig, da zwischen der Ausgabe des Gebers und einer Leistung des Empfängers bei wirtschaftlicher Betrachtung das Verhältnis eines Leistungsaustausches besteht; Leistung und Gegenleistung brauchen sich nicht zu entsprechen¹².

2.2.2 Sachspende

Als Sachspenden kommen Wirtschaftsgüter aller Art in Betracht; sie sind gemäß §§ 10b Abs. 3 S. 3 EStG, 9 Abs. 2 BewG grundsätzlich mit dem (gemeinen) Wert anzusetzen, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Ist die gespendete Sache unmittelbar vor ihrer Zuwendung einem Betriebsvermögen des Spenders entnommen worden, so vermag bei der Ermittlung der Ausgabenhöhe der bei der Entnahme angesetzte (Teil-)Wert nicht überschritten zu werden¹³, wobei dem Entnahmewert im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG die bei der Entnahme der Sache angefallene Umsatzsteuer hinzugerechnet werden darf¹⁴; zweckmäßigerweise sollte daher eine Kir-

⁸ Im Sinne von § 2 Abs. 3 EStG (1990).

⁹ § 11 Abs. 2 EStG; A 111 Abs. 1 S. 4 EStR (1993), A 61 Abs. 1 S. 7 LStR /1993).

¹⁰ §§ 10b Abs. 3 S. 1 EStG, 9 Abs. 2 S. 2 KStG (1991).

¹¹ §§ 10b Abs. 3 S. 4 EStG, 9 Abs. 2 S. 4 KStG.

¹² BFH BStBl. 1960 III, S. 231; 1971 II, S. 799.

¹³ §§ 10b Abs. 3 S. 2 EStG, 9 Abs. 2 S. 3 KStG.

¹⁴ A 111 Abs. 1 S. 5 EStR, A 61 Abs. 4 S. 6 LStR.

chenstiftung den Betriebsinhaber oder die Handelsgesellschaft zugleich um schriftliche Angaben über den Wert der betreffenden Sachspende sowie die angefallene Umsatzsteuer bitten.

Auch selbst vom Geber hergestellte Wirtschaftsgüter können Gegenstand einer Sachspende sein¹⁵, also etwa eine Kirchentüre oder ein Kindergarten-Spielgerät. Entsprechendes gilt für gebrauchte Wirtschaftsgüter; soweit sie (wie z. B. abgetragene Kleidung) überhaupt noch einen Marktwert besitzen, sind die für eine Schätzung des gemeinen Wertes maßgeblichen Faktoren – wie Neupreis, Zeitraum zwischen Ankauf und Weggabe sowie der tatsächliche Erhaltungszustand im einzelnen – durch den Spender nachzuweisen¹⁶.

Unentgeltlich gewährte Nutzungen (kurzfristige Überlassung einer Leiter) oder Leistungen (Rasenmähen) stellen gemäß §§ 10b Abs. 3 S. 1 EStG, 9 Abs. 2 S. 2 KStG keine Sachspenden dar, da insoweit kein Abfluß aus dem Vermögen des Gebers anzunehmen ist. Auch unentgeltliche Mitarbeit von Gläubigen in einer Kirchengemeinde (Krankenbesuche, ehrenamtliche Mitgliedschaft in Pfarrgemeinderat oder Kirchenverwaltung etc.) kann deshalb nicht als Sachspende behandelt werden.

2.2.3 Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen (sog. abgekürzte Geldspende)

Aufwendungen zugunsten einer zum Empfang von Spenden berechtigten Körperschaft sind gemäß §§ 10b Abs. 3 S. 4 EStG, 9 Abs. 2 S. 4 KStG seit dem Veranlagungszeitraum 1990 nur abzugsfähig, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder körperschaftliche Satzung eingeräumt und auf die Erstattung seitens des Gebers (ganz oder teilweise) verzichtet worden ist. Dies ist z. B. bei einem Architekten der Fall, der nachträglich auf einen Teil seines bei der Errichtung einer Kirche entstandenen, rechtlich durchsetzbaren Honoraranspruchs verzichtet¹⁷; insoweit erhält die Kirchenstiftung eine Zuwendung in Form einer sog. abgekürzten Geldspende. Der Anspruch als solcher darf nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts eingeräumt worden sein¹⁸; in diesem Falle wäre die Erteilung einer Spendenbestätigung unzulässig.

Entgegen früher gefestigter Rechtsprechung¹⁹ fließt eine Spende gemäß § 10b Abs. 3 S. 4 EStG nunmehr einem Empfänger im Sinne von § 48 Abs. 3 oder 4 EStDV (1990) jeweils nur dann unmittelbar zu, wenn der Spender im Auftrag des Empfängers für dessen satzungsmäßigen Zweck Aufwendungen (in Form von Wertabgaben aus seinem geldwerten Vermögen) erbringt und gegen den Empfänger einen rechtsgültigen Erstattungsanspruch hat, auf den er verzichtet.

Wenn also z. B. ein Mitglied des Pfarrgemeinderats seinen Pkw nicht aus eigenem Antrieb, sondern im ausdrücklichen Auftrag – tunlichst aufgrund einer schriftlichen Vereinbarung mit – der Kirchenstiftung einsetzt, um damit gehbehinderte Besucher zu einer kirchlichen Veranstaltung zu befördern, stellt zwar der Aufwand an Zeit und persönlicher Arbeitskraft dieses ehrenamtlich Tätigen wegen des Ausschlusses von Nutzungen und Leistungen gemäß § 10b Abs. 3 S. 1 EStG keine steuer-

¹⁵ FG Berlin in EFG 1978, S. 376.

¹⁶ BFH BStBl. 1989 II, S. 879.

¹⁷ FG Stuttgart in EFG 1957, S. 407.

¹⁸ §§ 10b Abs. 3 S. 5 EStG, 9, Abs. 2 S. 5 KStG.

¹⁹ BFH BStBl. 1969 II, S. 681; 1979 II, S. 297 und 613; 1986 II, S. 726; 1990 II, S. 570; 1991 II, S. 70.

P 4.2.7 begünstigte Zuwendung dar. Die Aufwendungen zur Durchführung der Pkw-Fahrten stellen jedoch steuerbegünstigte Zuwendungen dar, sofern der Spender einen einklagbaren Anspruch gegenüber der örtlichen Kirchenstiftung auf Ersatz dieser Aufwendungen besitzt, auf welchen er im nachhinein teilweise oder ganz verzichtet (sog. abgekürzte Geldspende). Der Spender kann sich seine Aufwendungen selbstverständlich auch erstatten lassen und diesen Betrag anschließend teilweise oder ganz der Kirchenstiftung zuwenden; dieser herkömmlichen Art einer Geldspende sollte in aller Regel aus Gründen der einfacheren Handhabung der Vorzug gegeben werden. Die Spendenhöhe ist seit dem Veranlagungszeitraum 1990 nicht mehr auf die Benzinkosten begrenzt; ohne Einzelnachweise können die Fahrtkosten bei einem Pkw in sinngemäßer Anwendung von A 38 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 LStR (1993) mit dem Pauschalbetrag für sog. Dienstreisen von 0,52 DM je Fahrkilometer angesetzt werden.

Über jede vereinbarte Fahrt hat der Spender Aufzeichnungen zu führen; hieraus haben sich im Sinne von A 31 Abs. 7 Nr. 1 LStR Datum und Kilometerstand zu Beginn und am Ende der Fahrt, Zweck, Ziel und kürzeste benutzbare Route sowie die beförderte Person oder die aufgesuchte Einrichtung ersehen zu lassen. Derartige Aufzeichnungen sind von der Kirchenstiftung jeweils aktenkundig zu machen.

2.3 Freiwilligkeit

Freiwillig ist eine Zuwendung des Spenders, wenn dazu keine Verpflichtung besteht oder wenn die Verpflichtung, aufgrund der sie erbracht wird, aus eigenem Antrieb eingegangen worden ist²⁰. Als Sonderausgaben abzugsfähig sind auch Zuwendungen in Form einer Zustiftung des Spenders im Sinne von Art. 8 KiStiftO an die Kirchenstiftung. Keine begünstigten Spenden stellen dagegen Zahlungen dar, die zur Erfüllung einer Auflage nach § 153a StPO (Einstellung eines Strafverfahrens) oder § 56b StGB (Genugtuung für begangenes Unrecht²¹ sowie in Vollzug eines Vermächtnisses²² nach § 2147 BGB zugunsten einer steuerbegünstigten Körperschaft erbracht werden.

2.4 Unentgeltlichkeit

Unentgeltlich ist eine Zuwendung des Spenders, wenn ihr keine Gegenleistung des Empfängers gegenübersteht bzw. wenn zwischen Leistung und Gegenleistung kein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang gegeben ist²³. Ein solcher Zusammenhang zwischen einer Zuwendung und einer Gegenleistung ist z. B. anzunehmen bei der Ablösung eines Rechnisses²⁴, der Veröffentlichung einer Werbeanzeige zur Finanzierung einer Festschrift²⁵ bzw. eines Pfarrbriefs, den Elternbeiträgen für einen Kindergarten, dem Erwerb von Losen einer Wohltätigkeitstombola²⁶ sowie von Wohlfahrtsbriefmarken²⁷, dem Entgelt für Eintrittskarten zu Veranstaltungen, auch wenn deren Reinerlös gemeinnützigen Zwecken zugute kommt, der Bereitstellung des Pfarrsaales für eine Firmenfeier oder einem ermäßigten Kaufpreis von Waren.

²⁰ BFH BStBl. 1952 III, S. 49.

²¹ BFH BStBl. 1991 II, S. 234.

²² BFH BStBl. 1993 II, S. 874.

²³ BFH BStBl. 1960 III, S. 231.

²⁴ BFH BStBl. 1959 III, S. 15.

²⁵ BFH BStBl. 1976 II, S. 472.

²⁶ BFH BStBl. 1971 II, S. 799.

²⁷ BFH BStBl. 1969 II, S. 701.

In aller Regel empfiehlt es sich, sämtliche Rechtsgeschäfte eines ortskirchlichen Rechtsträgers in verkehrsüblicher Weise abzuwickeln und völlig getrennt hiervon um eine Spende nachzusuchen. Stellt der Verkäufer den vereinbarten Kaufpreis in Rechnung und verzichtet er nachträglich auf einen Teil seiner bestehenden Forderung, kann über diese Zuwendung in Form einer sog. abgekürzten Geldspende eine Spendenbestätigung erteilt werden.

P 4.2.7

2.5 Begünstigte Zwecke

Für die Begriffe mildtätige, kirchliche, religiöse und wissenschaftliche Zwecke sowie andere gemeinnützige Zwecke, die als besonders förderungswürdig anerkannt sind, gelten die §§ 51 mit 68 AO²⁸.

2.5.1 Mildtätige Zwecke

Eine Körperschaft verfolgt nach § 53 AO mildtätige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen,

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe im Sinne des § 22 BSHG; beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelsatzes²⁹.

Mildtätige Zwecke werden regelmäßig in Einrichtungen der Wohlfahrtspflege, die nach §§ 66 Abs. 1, 53 AO als ein Unterfall der Mildtätigkeit gilt, verfolgt. Beispiele für wohlfahrtspflegerische Zweckbetriebe finden sich vornehmlich in §§ 67, 68 Nrn. 1 a, 2 a, 3 u 4 AO: Krankenhäuser, Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Heime und Werkstätten für Behinderte, Obdachlosenheime, Sozialstationen (ambulante Kranken-, Alten- und Behindertenpflege), Frauenhäuser oder auch Telefonseelsorge, Kindergärten, -horte, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen kirchlicher Rechtsträger gelten nicht als Einrichtungen der Wohlfahrtspflege, da sie nicht in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen dienen (§§ 68 Nr. 1 b, 66 Abs. 3 S. 1 AO)³⁰; durch derartige Zweckbetriebe etwa einer Kirchenstiftung werden primär kirchliche Ziele verfolgt. Der in Mahlzeitendiensten („Essen auf Rädern“) liegende Betrieb gewerblicher Art bzw. wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist nach §§ 65, 68 Nr. 1 a AO steuerlich unschädlich, weil nur auf diese Weise der begünstigte mildtätige Zweck verfolgt werden kann und ein Wettbewerb mit privaten Gaststätten nicht in größerem Umfang stattfindet, als es die Zielsetzung erfordert. Entgeltlichkeit einer Zuwendung schließt die Mildtätigkeit nicht aus; diese darf aber nicht nur des Entgelts wegen erfolgen³¹.

²⁸ Vgl. § 48 Abs. 1 EStDV (1990).

²⁹ Derzeit (Stand: 1. 7. 1994) beträgt der (Mindest-) Regelsatz in Bayern

– für Haushaltsvorstände und Alleinerziehende (100%)	503,00 DM,
– für Familienangehörige	
bis zum 7. Lebensjahr (50%)	252,00 DM,
bis zum 7. Lebensjahr bei Zusammenleben mit Alleinerziehenden (55%)	277,00 DM,
vom 8. bis 14. Lebensjahr (65%)	327,00 DM,
vom 15. bis 18. Lebensjahr (90%)	453,00 DM,
ab dem 18. Lebensjahr (80%)	402,00 DM.

³⁰ Vgl. auch AEAO Nr. 3 zu § 68.

P 4.2.7

Hilfen nach § 53 Nr. 1 AO dürfen ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gewährt werden. Es kommt ferner nicht darauf an, daß die Hilfsbedürftigkeit dauernd oder für längere Zeit besteht. Bei Personen, die das 75. Lebensjahr vollendet haben, kann körperliche Hilfsbedürftigkeit ohne weitere Nachprüfung angenommen werden³².

Bei Hilfen gemäß § 53 Nr. 2 AO muß sich das zuständige Organ eines kirchlichen Rechtsträgers von der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit der zu unterstützenden Person, an welche die Spende von ihm weitergeleitet werden will, durch pflichtgemäße Prüfung überzeugen; insbesondere sollte auf der Vorlage einer betreffenden Bescheinigung des Arbeitgebers, des Finanz-, Arbeits-, Sozialamtes oder der Behörde, die betreffende Renten- bzw. Versorgungsbezüge gewährt, bestanden werden.

Der jeweils geltende, in Städten und Landkreisen gelegentlich unterschiedliche Sozialhilfe-Regelsatz ist bei dem zuständigen Sozialamt nachzufragen. Als nicht hilfsbedürftig gelten gemäß § 53 Nr. 2 S. 2 AO Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, es dafür zu verwenden. Eine Überschreitung der Einkunftsgrenzen ist gemäß § 53 Nr. 2 S. 3 AO bei solchen Personen unschädlich, die aus besonderen Gründen (z. B. finanzielle Belastungen größeren Umfangs infolge Krankheit oder Naturkatastrophe) in eine Notlage geraten sind.

2.5.2 Kirchliche Zwecke

Kirchliche Zwecke im Sinne von § 54 AO werden von einer Körperschaft verfolgt, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft des öffentlichen Rechts selbstlos zu fördern. Diese Bestimmung hat nur Bedeutung beispielsweise für Kirchbauvereine, Missionsgesellschaften oder kirchliche Versorgungskassen, die mit ihrer Tätigkeit Aufgaben von Religionsgemeinschaften erfüllen.

Die Diözese Augsburg³³ als Religionsgemeinschaft öffentlichen Rechts, die ihrer Obhut und Aufsicht unterstellten Kirchen³⁴ und Pfründestiftungen³⁵ sowie sonsti-

³¹ RFH RStBl. 1938, S. 21; AEAO Nr. 2 zu § 53.

³² AEAO Nr. 3 S. 4 zu § 53.

³³ Als Körperschaft des öffentlichen Rechts im Sinne von Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 3, 5 WRV, Art. 142 Abs. 3, Art. 143 Abs. 2, 150 BV, Art. 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 KirchStG, Art. 1 DStVS ist sie in Übereinstimmung mit §§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4, 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, da sie nach kirchlichem (Satzungs-)Recht (vgl. cc. 113, 115, 368 ff., 807 ff., 1216, 1220, 1254 ff. CIC/1983, Art. 4, 7, 32 DStVS) sowie ihrem tatsächlichen (Geschäfts-)Gebaren ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, religiösen, mildtätigen, wissenschaftlichen oder denkmalpflegerischen Zwecken im Sinne der §§ 51 mit 68 AO dient.

³⁴ Als Stiftungen des öffentlichen Rechts im Sinne von Art. 140 GG i. V. m. Art. 137 Abs. 3, 138 Abs. 2 WRV, Art. 142 Abs. 3, 146 BV, Art. 36, 39, 46 StG, Art. 1 Abs. 2 Ziff. 1 mit 3 KiStiftO sind sie in Übereinstimmung mit §§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4, 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, da sie nach kirchlichem (Satzungs-)Recht (vgl. cc. 113, 115, 1216, 1220, 1254 ff. CIC/1983; Art. 7, 11 Abs. 5, 36 Abs. 1, 39 Abs. 1 KiStiftO, § 2 KiPfrWG) sowie ihrem tatsächlichen (Geschäfts-) Gebaren ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, religiösen, mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecken im Sinne der §§ 51 mit 68 AO dienen.

³⁵ Vgl. Fn. 34.

gen kirchlichen Stiftungen (des öffentlichen Rechts)³⁶ oder Kirchengemeinden³⁷ sind selbst nicht steuerpflichtig. Nachdem sich die Rechtsform dieser Körperschaften und Stiftungen des öffentlichen Rechts jeweils unmittelbar aus der Verfassung und den staatlichen Gesetzen ergibt, bedarf es insofern grundsätzlich keiner zusätzlichen Feststellungen des Bayerischen Kultusministeriums, eines Amtsgerichts oder Finanzamtes zu Rechtsstellung bzw. Gemeinnützigkeit. Dessen ungeachtet zählen zu kirchlichen Zwecken insbesondere die in Art. 7, 11 Abs. 5, 36 Abs. 1, 39 Abs. 1 KiStiftO, § 2 KiPfrWG und Art. 7 GStVS angeführten ortskirchlichen Bedürfnisse.

P 4.2.7

2.5.3 Religiöse Zwecke

Religiöse Zwecke nach § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO werden von einer Körperschaft verfolgt, wenn die sich mit dem Verhältnis des Menschen zu Gott und dem Nächsten befassenden Ziel ihrer Tätigkeit auch darauf gerichtet sind, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.

2.5.4 Wissenschaftliche und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke (wie Denkmalpflege)

Die als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke müssen gemäß §§ 52 AO, 10b Abs. 1 S. 1 u. 2 EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 u. 2 KStG, 48 Abs. 2 EStDV durch eine allgemeine Verwaltungsvorschrift³⁸ der Bundesregierung, welche die Zustimmung des Bundesrates bedarf, festgestellt worden sein. Für mildtätige, kirchliche, religiöse und wissenschaftliche Zwecke bedarf es keiner besonderen Anerkennung³⁹.

Zuwendungen im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO zur Förderung wissenschaftlicher oder als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke an ortskirchliche Körperschaften oder Einrichtungen führen nicht zu einem erhöhten Abzugssatz von 10 v.H. des Gesamtbetrages der Einkünfte nach § 10b Abs. 1 S. 2 EStG⁴⁰ bzw. des Einkommens nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 KStG des Spenders⁴¹.

³⁶ Vgl. Fn. 34.

³⁷ Als Körperschaften des öffentlichen Rechts im Sinne von Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 3, 5 WRV, Art. 142 Abs. 3, 143 Abs. 2 BV, Art. 4 Abs. 2, 5 Abs. 1 KirchStG, Art. 1 GStVS sind sie in Übereinstimmung mit §§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4, 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 KirchStG von der Körperschaftsteuer befreit, da sie nach kirchlichem (Satzungs-)Recht (vgl. cc. 113, 115, 374, 515 ff., 1216, 1220, 1254 ff. CIC/1983; Art. 4, 7 GStVS) sowie ihrem tatsächlichen (Geschäfts-)Gebaren ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, religiösen, mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecken im Sinne der §§ 51 mit 68 AO dienen.

³⁸ Vgl. Anlage 7 zu A 111 Abs. 1 S. 1 EStR bzw. Anlage 3 zu A 61 Abs. 1 S. 2 LStR.

³⁹ A 61 Abs. 1 S. 3 LStR.

⁴⁰ BFH BStBl. 1967 III, S. 365; A 63 S. 3 LStR.

⁴¹ Sofern jedoch die Diözese Augsburg beispielsweise eine Zuwendung zugunsten der Katholisch-Theologischen Fakultät der Universität Augsburg oder der Katholischen Universität Eichstätt erhält, kann sie eine zu dem erhöhten Satz von 10 v.H. abzugsfähige Spendenbestätigung zur Förderung wissenschaftlicher Zwecke erteilen, nachdem auch Lehre und Forschung an theologischen Fachbereichen oder katholischen Universitäten im Interesse der Aus- und Fortbildung von Geistlichen, Theologen, Religionslehrern u.s.f. zu ihren satzungsmäßigen Zwecken zählen (vgl. cc. 218, 229, 248 ff., 807 ff. CIC/1983; Art. 150 BV, Art. 3 mit 5 BayKonk, § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO sowie die Entschließung des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen vom 1. 8. 1968 [AZ: S 1292 - 8/2 - 41924 II]).

P 4.2.7

Der also für diese Zwecke grundsätzlich anzuwendende niedrigere Abzugssatz von 5 v. H. gilt allerdings nicht für Zuwendungen an kirchliche öffentlich-rechtliche Körperschaften und Einrichtungen zur Förderung der Denkmalpflege⁴²; hierfür findet wiederum der erhöhte Abzugssatz von 10 v. H. Anwendung. Gemäß §§ 52 Abs. 2 Nr. 1 AO, 10b Abs. 1 S. 2 EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 KStG, 48 Abs. 2 EStDV i. V. m. Nr. 4c der Anlage 7 zu A 111 Abs. 1 S. 1 EStR (1993) bzw. der Anlage 3 zu A 61 Abs. 1 S. 2 LStR bezieht sich eine derartige Förderung auf die Erhaltung von nach den Vorschriften des Bayerischen Denkmalschutzgesetzes anerkannten Baudenkmalern; die Anerkennung ist durch eine Bescheinigung des Bayerischen Landesamtes für Denkmalpflege nachzuweisen.

Unter den genannten Voraussetzungen kann daher eine Kirchenstiftung für Zuwendungen zugunsten der Instandsetzung z. B. ihres Gotteshauses betreffende, zu einem erhöhten Abzugssatz von 10 v. H. führende Spendenbestätigungen über deren Erhalt und Verwendung zu Zwecken der Denkmalpflege erteilen.

2.6 Durchlaufspenden

2.6.1 Kommunale oder staatliche (Gebiets-)Körperschaften des öffentlichen Rechts

Bei bestimmten Aufwendungen, die als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecken dienen, kann gemäß § 48 Abs. 2 EStDV i. V. m. Anlage 7 zu A 111 Abs. 1 S. 1 EStR bzw. Anlage 3 zu A 61 Abs. 1 S. 2 LStR eine Steuervergünstigung dem Spender nur gewährt werden, wenn der Empfänger eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder deren Dienststelle ist, welche diese ihr zugewendeten Spenden gemäß den erteilten Auflagen jeweils an eine steuerbegünstigte Körperschaft (Verein, GmbH) weiterleitet (sog. Durchlaufstelle)⁴³. Dies gilt (zwingend und erschöpfend) für folgende Zwecke⁴⁴:

- Sport (Nr. 3 der o. g. Anlage 7 bzw. 3);
- kulturelle Zwecke (Nr. 4: Förderung der
 - a) Kunst,
 - b) Pflege und Erhaltung von Kulturwerten,
 - c) Denkmalpflege);
- Küstenschutz (Nr. 6);
- Heimatpflege und Heimatkunde (Nr. 7);
- Naturschutz und Landschaftspflege (Nr. 18);
- Tierzucht, Pflanzenzucht, Kleingärtnerei, traditionelles Brauchtum einschließlich Karneval, Fastnacht und Fasching, Soldaten- und Reservistenbetreuung, Amateurfunk, Modellflug und Hundesport (Nr. 21);
- Entwicklungshilfe (Nr. 22);
- Umweltschutz (Nr. 24);
- Gleichberechtigung von Mann und Frau (Nr. 26).

Gemäß A 111 Abs. 3 S. 1 EStR und A 61 Abs. 3 S. 5 LStR sind Gebietskörperschaften als juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie ihre Dienststellen lediglich berechtigt, ihnen zugewendete Spenden – nicht aber Mitgliedsbeiträge und sonstige Mitgliedsumlagen – an eine steuerbegünstigte Körperschaft weiterzuleiten.

⁴² BMF-Schreiben vom 24. 1. 1994 (AZ: IV B 4 - S 2223 - 7/94) in BStBl. I, S. 139; vgl. auch ABl. 1994, S. 149.

⁴³ A 61 Abs. 3 S. 4 LStR.

⁴⁴ Vgl. auch Nr. 1 des Erlasses des FM Sachsen vom 14. 9. 1992 (AZ: 32 - S 2223 - 8/6 - 36352).

Aus dieser Verwaltungsvorschrift kann jedoch keineswegs gefolgert werden, daß Kirchen- und Pfründestiftungen oder Kirchengemeinden als Körperschaften im Sinne von §§ 51 S. 2 AO, 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, nämlich als juristische Personen – d. h. Stiftungen (Vermögensmassen) und Körperschaften (Personenvereinigungen) – des öffentlichen Rechts, im Gegensatz zu Gebietskörperschaften, das sind Kommunen, Gemeindeverbände, Landkreise, Bezirke, Länder und der Bund, sogar Mitgliedsbeiträge und sonstige Mitgliedsumlagen im Rahmen eines sog. Durchlaufspendenverfahrens weiterleiten dürften.

Ortskirchliche Rechtsträger haben sich vielmehr, auch sofern sie als Durchlaufstelle⁴⁵ angegangen werden, gemäß §§ 51 S. 1, 52 Abs. 2 Nr. 1, 53, 54, 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1, 56, 57, 59, 63 Abs. 1 AO auf die ausschließliche Verfolgung ihrer originären (steuerbegünstigten) satzungsmäßigen Zwecke (nach cc. 222 § 1, 1254 § 2 CIC/1983, Art. 7, 11 Abs. 5, 36 Abs. 1, 39 Abs. 1 KiStiftO, § 2 KiPfrWG, Art. 7 GStVS) zu beschränken mit der Folge, daß stets nur Spenden zur Förderung kirchlicher, religiöser, mildtätiger oder denkmalpflegerischer Zwecke entgegengenommen werden dürfen. Spender, die – in diesem weiteren Sinne – nichtkirchliche Zwecke fördern wollen, sind insbesondere an die örtliche Kommune zu verweisen, die für ihren eigenen Wirkungskreis von Verfassungen wegen⁴⁶ gleichsam eine „Allzuständigkeit“ besitzt.

2.6.2 Kirchliche Körperschaften des öffentlichen Rechts

Erhält eine kirchliche Stiftung oder Kirchengemeinde etwa eine Zuwendung zur Förderung der

- öffentlichen Gesundheitspflege (kirchliche Krankenhäuser – Nr. 1 der o. g. Anlage 7 bzw. 3);
- Jugendpflege und Jugendfürsorge (Nr. 2);
- Denkmalpflege (Nr. 4c);
- Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe (Kindergärten, -horte, Schulen und Berufsstätten – Nr. 5);
- Zwecke der Spitzenverbände der freien Wohlfahrtspflege (Deutscher Caritasverband), ihrer Unterverbände und der diesen Verbänden angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten (Nr. 8);
- Fürsorge für Verfolgte, Flüchtlinge, Vertriebene, Kriegsoffer (Nr. 10);
- Fürsorge für Strafgefangene und Straftlassene (Nr. 25)

mit der Auflage, diese Spende an eine steuerbegünstigte Körperschaft (Verein, GmbH) weiterzuleiten, so ist ein sog. Durchlaufspendenverfahren zwar zulässig⁴⁷, sofern der mit der Zuwendung verfolgte Zweck gleichzeitig den satzungsmäßigen Zielen des kirchlichen Rechtsträgers entspricht. Das jeweils zuständige ortskirchliche (pfarrliche) Organ sollte jedoch wegen des nicht unerheblichen zusätzlichen Verwaltungsaufwandes betreffende Spender tunlichst sogleich an den Träger des Krankenhauses (z. B. Orden) oder der Schule (z. B. Schulwerk der Diözese Augsburg), die Katholische Jugendfürsorge der Diözese Augsburg e. V., den Caritasverband für die Diözese Augsburg e. V., den örtlichen Ambulanten Krankenpflegeverein e. V. u. s. f. verweisen.

⁴⁵ Deren grundsätzliche Statthaftigkeit folgt aus (einer sinngemäßen Anwendung von) §§ 58 Nrn. 1 u. 2 AO, 48 Abs. 3 Nr. 2 S. 2 EStDV, AEAO Nrn. 1 u. 2 zu § 58, A 111 Abs. 2 S. 3 EStR, 61 Abs. 1 S. 1, Abs. 2 S. 4 LStR, Anlage 4 zu A 111 Abs. 4 S. 1 EStR, Anlage 4 zu A 61 Abs. 4 S. 3 LStR.

⁴⁶ Gemäß Art. 11 Abs. 2, 83 Abs. 1 BV.

⁴⁷ Vgl. Fn. 45.

P 4.2.7

Hinsichtlich einer Durchlaufspende, die weder kirchlichen, religiösen noch mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecken dient, wird aus den zu 2.6.1 näher dargelegten Gründen hiermit gemäß Art. 42 Abs. 4 KiStiftO und Art. 20 Abs. 3 GStVS zugleich die förmliche

Weisung

erteilt, daß eine solche Zuwendung keinesfalls von einem ortskirchlichen Rechts-träger oder einem Pfarramt entgegengenommen werden darf. Derartige Spenden werden regelmäßig von den Gebietskörperschaften (insbesondere Kommunen) an-genommen; in Fällen der Durchlaufspende für (nichtkirchliche) Zwecke, die im Ausland verwirklicht werden, ist das Bundesministerium, in dessen Aufgaben-bereich der jeweilige Zweck fällt, zur Spendenannahme verpflichtet⁴⁸.

3. Spendenempfänger

Gemeinnützige Zuwendungen sind beim Spender nur steuerlich abzugsfähig, wenn sie an einen Empfänger der in § 48 Abs. 3 oder 4 EStDV bezeichneten Art erfolgen.

3.1 Empfangsberechtigung

3.1.1 Inländische juristische Person des öffentlichen Rechts

Die Berechtigung zum Empfang steuerbegünstigter Zuwendungen steht gemäß §§ 51 S. 2 AO, 48 Abs. 3 Nr. 1 EStDV einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, also insbesondere der Kirchenstiftung, Pfründestiftung und Kirchengemeinde, oder einer öffentlichen Dienststelle, also auch dem Pfarramt⁴⁹, zu, die ihren Sitz im Inland haben⁵⁰.

3.1.2 Inländische juristische Person der privaten Rechts

Eine inländische juristische Person des privaten Rechts (z. B. Verein, GmbH) zählt nur zu den nach §§ 51 S. 2 AO, 1 Abs. 1 KStG, 48 Abs. 3 Nr. 2 EStDV berechtig-ten Empfängern steuerbegünstigter Zuwendungen, sofern das zuständige Finanz-amt im Körperschaftsteuer-Veranlagungsverfahren die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG geprüft und durch einen Körperschaftsteuer- oder Feststellungs-bescheid bzw. eine vorläufige Bescheinigung als erfüllt festgestellt hat.

3.1.3 Anerkannte Organisationen

Nach § 48 Abs. 4 EStDV kann die Bundesregierung mit Zustimmung des Bundes-rates durch allgemeine Verwaltungsvorschrift Ausgaben im Sinne des § 10b EStG als steuerbegünstigt auch anerkennen, wenn die Voraussetzungen von § 48 Abs. 2 oder 3 EStDV nicht gegeben sind. Aufgrund dieser Ermächtigungsnorm sind⁵¹ Zu-wendungen auch an folgende Organisation als steuerbegünstigt anerkannt worden:

- Familienbund der Deutschen Katholiken e. V. - Bundesgeschäftsführung, Bonn (Nr. 26);
- Bischöfliches Hilfswerk MISEREOR e. V., Aachen (Nr. 55).

⁴⁸ § 48 Abs. 3 Nr. 2 S. 2 EStDV.

⁴⁹ Als rechtlich unselbständige Behörde (Dienststelle) der Kirchengemeinde (Pfarrei), aber auch der Kirchen- und Pfründestiftung.

⁵⁰ BFH BStBl. 1967 III, S. 116; A 61 Abs. 3 S. 2 LStR.

⁵¹ Gemäß A 111 Abs. 2 S. 1 EStR, A 61 Abs. 2 S. 2 LStR.

3.1.4 Natürliche Person

P 4.2.7

Eine natürliche Person (Mensch) ist keinesfalls zum (unmittelbaren) Empfang steuerbegünstigter Zuwendungen befugt. Für einen Geldbetrag, Gegenstand oder eine sog. abgekürzte Geldspende, der/die von einem Gläubigen dem Pfarrer persönlich zugewendet wird, kann weder dieser noch ein kirchlicher Rechtsträger oder seine Dienststelle dem Geber für diese Schenkung eine Spendenbestätigung erteilen; Spenden, die mit der Auflage geleistet werden, sie an eine bestimmte natürliche Person weiterzugeben, sind nicht abzugsfähig⁵².

3.1.5 Ausländische Körperschaft des öffentlichen Rechts

(Unmittelbare) Spenden an ausländische Körperschaften des öffentlichen Rechts oder ausländische öffentliche Dienststellen können steuerlich nicht nach §§ 10b EStG, 9 KStG als Sonderausgaben oder Aufwendungen abgezogen werden⁵³.

3.2 Tatsächliche und rechtliche Verfügungsgewalt

Weitere Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung als begünstigte Spende ist, daß die Zuwendung des Gebers einem nach § 48 Abs. 3 oder 4 EStDV berechtigten Empfänger in Vollzug der Schenkung gemäß §§ 516 ff. BGB tatsächlich zugeht und von ihm als neuem Eigentümer gemäß der statthaften Intention des Gebers aufgrund einer eigenständigen Entscheidung verwendet wird.

3.2.1 Geldspende

Ein zugewendeter Geldbetrag muß unmittelbar vom Spender in die tatsächliche und rechtliche Verfügungsgewalt des Empfängers (z. B. Kirchenstiftung) gelangen, also entweder auf dessen Konto eingezahlt oder dem für ihn satzungsgemäß (Pfarrer⁵⁴, Kirchenpfleger⁵⁵) bzw. auftragsgemäß (z. B. Pfarrsekretärin⁵⁶) Handelnden in bar übergeben werden.

3.2.2 Sachspende

Die geleistete Sachspende ist steuerlich nur begünstigt, wenn der Empfänger das Eigentum an dem vom Spender zugewendeten Gegenstand erlangt, bei beweglichen Sachen also gemäß §§ 929 ff. BGB durch Einigung und Übergabe (z. B. Pkw samt Kfz-Brief und -Schein).

3.2.3 Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen

Auch bei einem (Teil-)Verzicht auf den Ersatz von Aufwendungen muß der betreffende Betrag als sog. abgekürzte Geldspende in die tatsächliche und rechtliche

⁵² A 111 Abs. 1 S. 3 EStR, A 61 Abs. 1 S. 4 LStR.

⁵³ Vgl. Fn. 50.

⁵⁴ Gemäß Art. 13 Abs. 2, 35 Abs. 2 KiStiftO; Art. 19 GStVS.

⁵⁵ Nach Art. 14 Abs. 4 KiStiftO; Art. 19 GStVS.

⁵⁶ Nach Art. 14 Abs. 1 S. 2 KiStiftO; Art. 19 GStVS.

P 4.2.7 Verfügungsgewalt des Empfängers gelangt sein, um die Abzugsfähigkeit als Spende zu begründen.

Ein Handwerker hat also die seiner Vergütung zugrunde liegende werkvertragliche Leistung (z.B. die Fertigung einer Kirchentüre) zugunsten der Kirchenstiftung erbracht zu haben, ehe diese nach Abnahme des Werkes für einen im nachhinein ausgesprochenen (Teil-)Verzicht auf die Vergütung eine Spendenbestätigung erteilen kann. Hat der Handwerker von vornherein den Willen, die Kirchentüre zu spenden, kann der Erhalt einer betreffenden Sachspende bestätigt werden.

3.2.4 Durchlaufspende

Auch bei einer Durchlaufspende muß die Durchlaufstelle (z. B. Kirchenstiftung) die tatsächliche und rechtliche Verfügungsgewalt über die betreffende Zuwendung erhalten⁵⁷, also das Eigentum daran erwerben.

Hinsichtlich einer Geldspende sowie einer Sachspende gilt das oben unter 3.2.1 bzw. 3.2.2 Gesagte entsprechend. Kommt wegen der Art des gespendeten Gegenstandes eine tatsächliche körperliche Übergabe an die Durchlaufstelle nicht in Betracht (z.B. neue Heizanlage für die Sozialstation eines Ambulanten Krankenpflegevereins e. V.), kann die Übertragung des Eigentums gemäß §§ 930 ff. BGB auch durch Einigung und Übergabeersatz erfolgen. Dabei sind klare und eindeutige Gestaltungsformen zu wählen, welche die tatsächliche und rechtliche Verfügungsfreiheit der Durchlaufstelle über die zugewendete Sache sicherstellen und eine Überprüfung ermöglichen:

1. Durch schriftliche Erklärung übereignet der Spender den Gegenstand unentgeltlich der Durchlaufstelle durch Verschaffung des mittelbaren Besitzes (§§ 929 S. 1, 931 BGB).
2. Der Gegenstand selbst wird dem Verein zu unmittelbarem Besitz übergeben. Der Verein bestätigt dies gegenüber der Durchlaufstelle schriftlich mit der Versicherung, den Gegenstand nur für seine anerkannten kirchlichen, religiösen, mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecke zu verwenden.
3. Die Durchlaufstelle überträgt mit schriftlicher Erklärung das Eigentum unentgeltlich auf den Verein, § 929 S. 2 BGB⁵⁸.

Bei einem Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen muß der betreffende Betrag, wie jede andere Spende auch, tatsächlich und rechtlich in die Verfügungsgewalt der Durchlaufstelle gelangen, also an diese gezahlt werden, damit sie ihn an den etwa angegebenen Verein – aufgrund eigenständiger Entscheidung – weiterleitet⁵⁹.

3.3 Zweckentsprechende Verwendung

Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung einer Spende ist ferner, daß die begünstigten mildtätigen, kirchlichen oder sonst gemeinnützigen Zwecke tatsächlich vom Empfänger jeweils selbstlos, ausschließlich und unmittelbar verfolgt werden (§§ 51 S. 1, 55 mit 57 AO).

⁵⁷ A 111 Abs. 3 S. 3 EStR, A 61 Abs. 3 S. 7 LStR.

⁵⁸ Vgl. Nr. 7 des Erlasses der FM Sachsen vom 14. 9. 1992 (Fn. 44).

⁵⁹ Vgl. Nr. 8 des in Fn. 44 zitierten Erlasses.

3.3.1 Selbstlosigkeit

Selbstlos im Sinne von § 55 AO handelt eine Körperschaft, wenn sie durch ihre Förderung oder Unterstützung weder für sich noch zugunsten ihrer Mitglieder in erster Linie eigennützige oder eigenwirtschaftliche Zwecke – z. B. gewerbliche oder sonstige Erwerbszwecke – verfolgt: also ihre Mittel grundsätzlich nur für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

3.3.2 Ausschließlichkeit

Ausschließlichkeit im Sinne des § 56 AO liegt vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt. Auch für unsere ortskirchlichen Rechtsträger sind dies gemäß cc. 222 § 1, 1254 § 2 CIC/1983 i. V. m. Art. 7, 11 Abs. 5, 36 Abs. 1, 39 Abs. 1 KiStiftO, § 2 KiPfrWG, Art. 7 GSTVS vornehmlich die geordnete Durchführung des Gottesdienstes (Eucharistie), die Ausübung der Werke des Apostolats (Verkündigung) und der Caritas (Dienst am Nächsten), vor allem gegenüber den Armen, sowie die Sicherstellung eines angemessenen Unterhalts des Klerus und anderer Kirchenbediensteter.

3.3.3 Unmittelbarkeit

Unmittelbar im Sinne von § 57 AO verfolgt eine Körperschaft ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Ziele, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, sofern nach den Umständen des Falles, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen (entsprechendes Weisungs- und Kontrollrecht), das Wirken der (natürlichen oder juristischen) Hilfsperson wie ein eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

3.3.3.1 Wohltätigkeitsbasar

Spenden sind folglich nur für den steuerbegünstigten Bereich einer Körperschaft zulässig. Unentgeltliche Zuwendungen jeder Art (Bastelarbeiten, Kuchen, belegte Brote, Getränke etc.), die im Rahmen von „Weihnachts- und Wohltätigkeitsbasaren, Pfarr- oder Kindergartenfesten“ u. s. f. von der Kirchenstiftung weiterveräußert werden, gehen zunächst in einen – zwar meist⁶⁰ nicht steuerpflichtigen – Betrieb gewerblicher Art im Sinne von §§ 1 Abs. 1 Nr. 6. 4 KStG ein.

Da die Kirchenstiftung allerdings nur die Erlöse hieraus gemeinnützigen Zwecken zuführt, werden die Zuwendungen nicht unmittelbar für steuerbegünstigte satzungsmäßige Zwecke verwendet mit der Folge, daß betreffende Spendenbestätigungen nicht erteilt werden dürfen.

⁶⁰ Ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) liegt gemäß § 4 KStG, A 5 KStR vor, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts mit einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit in Wettbewerb zu anderen (steuerpflichtigen) Unternehmen tritt und der Jahresumsatz regelmäßig 60 000 DM erreicht. Bei kleinerem Jahresumsatz nimmt das Finanzamt einen BgA nur an, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts hierfür besondere Gründe vorträgt. BgA's werden vom Finanzamt nach Maßgabe der §§ 65 mit 68 AO als steuerfreie Zweckbetriebe anerkannt.

P 4.2.7

3.3.3.2 Pfarrfesttombola

Dagegen dienen unentgeltliche Zuwendungen (insbesondere Sachspenden) jeder Art, die anlässlich einer von der zuständigen Behörde⁶¹ genehmigten Lotterie oder Ausspielung (z. B. „Pfarrfesttombola“), die auch eine Kirchenstiftung höchstens zweimal im Jahr zu ausschließlich kirchlichen, religiösen, mildtätigen oder denkmalpflegerischen Zwecken veranstalten darf, über den Erwerb von Losen zur Verteilung gelangen, im Rahmen eines sog. Zweckbetriebes nach §§ 65, 68 Nr. 6 AO unmittelbar den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zielen einer Kirchenstiftung mit der Folge, daß betreffende Spendenbestätigungen erteilt werden können.

3.3.3.3 Kulturelle Veranstaltung

Falls beispielsweise ein Musiker anlässlich einer kulturellen Veranstaltung (Kirchenkonzert) als Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65, 68 Nr. 7 AO auf sein mit der Kirchenstiftung vertraglich vereinbartes Honorar teilweise oder ganz verzichtet, kann ihm eine entsprechende Spendenbestätigung über eine solche Zuwendung in Form einer sog. abgekürzten Geldspende erteilt werden.

3.4 Nachweisungen

3.4.1 Einnahme

Die Einnahme jeder Spende muß nachweisbar sein. Der Nachweis selbst muß sich nach § 63 Abs. 3 AO⁶² aus dem Einnahmebeleg und den Eintragungen in der ordnungsmäßigen Buchführung ergeben. Bei Sachspenden ist die genaue Bezeichnung des Gegenstandes sowie eine Wertangabe im Sinne von §§ 10b Abs. 3 EStG, 9 Abs. 2 KStG erforderlich; gleiches gilt bei einer sog. abgekürzten Geldspende. Eingeholte Auskünfte über den betreffenden Wert einer Spende sind aktenkundig zu machen.

Die Betätigungen einer Körperschaft, die sowohl kirchliche, religiöse als auch mildtätige oder denkmalpflegerische Zwecke fördert, müssen aufgrund der unterschiedlichen Abzugsfähigkeit betreffender Spenden nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung getrennt sein⁶³. Infolgedessen empfiehlt es sich insbesondere für die Kirchenstiftung als bedeutendsten Rechtsträger im pfarrlichen Bereich, für jedes Kalenderjahr zwei Spendenlisten zu führen:

⁶¹ Zuständig für die Erteilung einer Genehmigung ist gemäß § 1 Nr. 2 der Lotterieverordnung vom 6. 3. 1937 (BayRS 2187-3-1) die örtliche Kommune. Eine Lotterie oder Ausspielung ist ferner beim Finanzamt für Grundbesitz und Verkehrssteuern, Karlstraße 22, 80333 München anzumelden.

Nach § 18 Nr. 2a Rennwett- und Lotteriegesezt vom 8. 4. 1922 (RGBl. I S. 393), zuletzt geändert durch Gesetz vom 20. 12. 1993 (BGBl. I S. 2254), sind genehmigte Lotterien oder Ausspielungen zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken von der Besteuerung ausgenommen, wenn der Gesamtpreis der Lose den Wert von 75 000 DM nicht übersteigt.

⁶² I. V. m. Art. 27 Abs. 2, 31 Abs. 2 Ziff. 1, 37 Abs. 1, 40 Abs. 1 KiStiftO; Art. 19 GStVS.

⁶³ Erlaß des FM Saarland vom 25. 7. 1990 (AZ: B/III - 599/90 - S 2223); BFM-Schreiben vom 24. 1. 1994 (Fn. 42).

1. Die Spendenliste K umfaßt die Spenden, die für kirchliche oder religiöse Zwecke gegeben werden.
2. Die Spendenliste M führt die Spenden für mildtätige oder denkmalpflegerische Zwecke auf.

In jeder Spendenliste sind (durchnummeriert) Name, Vorname und Anschrift des Spenders, Art und Höhe der Spende, Datum des Eingangs und gewünschter Verwendungszweck sowie die tatsächliche bestimmungsgemäße Verwendung im einzelnen festzuhalten.

Sofern ein Spender seine Zuwendung ohne nähere Zweckbestimmung tätigt, hat dies zur Folge, daß sie im kirchlichen Bereich zu vereinnahmen ist (Spendenliste K). Keine Spende zur Förderung mildtätiger Zwecke liegt ferner vor, wenn bei der Verfolgung eines kirchlichen Zwecks gleichzeitig ein mildtätiger mitverfolgt wird⁶⁴. Obgleich also das Pfarrgemeinderatsmitglied in dem oben unter 2.2.3 genannten Beispiel eine körperbehinderte Person zu einer kirchlichen Veranstaltung befördert, kann ihm seine Zuwendung in Form einer sog. abgekürzten (oder auch herkömmlichen) Geldspende nur für kirchliche, nicht jedoch für mildtätige Zwecke bestätigt werden.

3.4.2 Ausgabe

Auch die Ausgabe, also die tatsächliche bestimmungsgemäße Verwendung jeder Spende muß nachweisbar sein. Der Nachweis selbst muß sich gemäß § 63 Abs. 3 AO⁶⁵ aus dem Ausgabebeleg und den Eintragungen in der Buchführung ergeben. Dies gilt insbesondere für mildtätige oder denkmalpflegerische Spenden; anhand betreffender Aufzeichnungen muß jederzeit nachprüfbar sein, für welchen Zweck ein Spendeneingang verwendet worden ist⁶⁶. Der erhöhte Abzugssatz von 10 v. H. nach §§ 10b Abs. 1 S. 2 EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 KStG gilt für Zuwendungen an kirchliche Körperschaften und Einrichtungen nämlich nur, wenn der Empfänger die Zuwendung zur Förderung mildtätiger oder denkmalpflegerischer Zwecke auch tatsächlich verwendet⁶⁷; zu beachten ist hierbei, daß eine Spende für mildtätige Zwecke nicht zum Bau von Heimen oder Einrichtungen in Anspruch genommen, sondern in betreffenden Institutionen unmittelbar an Bedürftige geleistet wird⁶⁸.

Die Verwendung eingegangener Spenden hat zwar grundsätzlich zeitnah zu geschehen⁶⁹. Eine Kirchenstiftung verstößt jedoch nicht gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, wenn sie auch Spenden ausnahmsweise ganz oder teilweise im Sinne von § 58 Nr. 6 AO einer Rücklage zuführt, soweit dies unter Wahrung der Intention des betreffenden Spenders (z. B. 1000 DM für eine neue Orgel) allenfalls mittel- bis langfristig erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke (wozu in Übereinstimmung mit § 54 AO auch die Anschaffung einer neuen Orgel um beispielsweise 600 000 DM zählt) nachhaltig erfüllen zu können⁷⁰.

⁶⁴ Erlaß des FM Saarland vom 25. 7. 1990 (Fn. 63).

⁶⁵ Vgl. Fn. 62.

⁶⁶ Vgl. Fn. 63.

⁶⁷ BFM-Schreiben vom 24. 1. 1994 (Fn. 42); A 63 S. 2 LStR.

⁶⁸ RFH RStBl. 1941, S. 667; für Zuwendungen zum Bau von betreffenden Heimen oder Einrichtungen können lediglich Spendenbestätigungen für kirchliche Zwecke erteilt werden.

⁶⁹ AEAO Nr. 5 S. 1 zu § 55.

⁷⁰ Vgl. AEAO Nr. 8 S. 2 zu § 58.

P 4.2.7

3.4.3 Durchlaufspenden

Jede sog. Durchlaufstelle, auch z. B. eine Kirchenstiftung, muß gleichfalls gemäß § 63 Abs. 3 AO die Vereinnahmung der Spenden und ihre Verwendung (Weiterleitung) getrennt und unter Beachtung der haushaltsrechtlichen Vorschriften nachweisen. Vor der Weiterleitung der Spenden hat sie zu prüfen, ob die begünstigte Körperschaft (Verein, GmbH) als gemeinnützig anerkannt und ob die Verwendung der Spenden für die steuerbegünstigten Zwecke sichergestellt ist⁷¹.

Erforderlich, aber auch ausreichend ist, daß die Durchlaufstelle sich von der bedachten Körperschaft eine Bestätigung über die zweckentsprechende Verwendung des Betrages geben läßt. Bei Körperschaften, die häufiger als Empfänger von Durchlaufspenden benannt werden, dürfte eine in regelmäßigen Zeitabständen erteilte allgemeine Versicherung über die tatsächliche Verwendung ausreichen. Die von der Durchlaufstelle zu erfüllenden haushalts- und aufsichtsrechtlichen Prüfungspflichten werden hierdurch nicht berührt⁷².

3.5 Spenden bzw. Sammlungen für die großen Hilfswerke

Spenden bzw. Sammlungen für Adveniat, Misereor, Weltmission, Caritas, Diapora oder Renovabis, die im Rahmen der sog. gebundenen, also vom Ortsbischof bzw. Bischöflichen Ordinariat angeordneten und jährlich in einem Kollektenplan festgelegten Kollekten⁷³ aufkommen, sind von jeglichem anderen Vermögen der Kirchenstiftung getrennt zu halten sowie unverzüglich (d. h. spätestens zwei Wochen nach Abhaltung der Kollekte) und ungekürzt dem Bischöflichen Siegelamt Augsburg weiterzuleiten. Zu diesem Zweck ist das jeweils dafür vorgesehene Überweisungsformular unter genauer Angabe der Kirchenstiftung wie auch der betreffenden Kollekte unerlässlich; von Sammelüberweisungen verschiedener Zwecke ist abzusehen.

Spendenbestätigungen dürfen hierfür von der Kirchenstiftung als Durchlaufstelle⁷⁴ nur ausgestellt werden, wenn die bereits bevorstehend behandelten Voraussetzungen erfüllt sind, insbesondere die Adresse des Spenders, der Betrag und der Verwendungszweck bekannt sind. Spenden zugunsten der genannten Hilfswerke gelten ohne weitere Angabe des Gebers für kirchliche oder religiöse Zwecke zugewendet. Bei der Weiterleitung von mildtätigen Spenden zugunsten eines Hilfswerkes an das Bischöfliche Siegelamt ist die Zweckbestimmung „mildtätig“ auf einer gesonderten Überweisung eigens kenntlich zu machen, damit mildtätige Spenden von dieser diözesanen Behörde unter entsprechender Anwendung des § 57 Abs. 1 S. 2 AO dem betreffenden Hilfswerk zugeleitet und dort einem besonderen Buchungskreis sowie ihrer bestimmungsgemäßen Verwendung zugeführt werden können.

4. Spendenbestätigung

4.1 Bedeutung

Ein Steuerbürger oder eine Körperschaft hat dem zuständigen Finanzamt nachzuweisen, daß die erforderlichen materiell-rechtlichen Voraussetzungen für den Ab-

⁷¹ A 111 Abs. 3 S. 5f. EStR, A 61 Abs. 3 S. 8f. LStR.

⁷² BFH BStBl. 1978 II, S. 598; Nr. 6 des in Fn. 44 zitierten Erlasses.

⁷³ So zuletzt ABl. 1993, S. 521.

⁷⁴ Vgl. Fn. 45.

zug eine Spende als Sonderausgabe oder Aufwendung erfüllt sind. Der Nachweis geschieht in Form einer sog. Spendenbestätigung und muß sich nach § 48 Abs. 3 EStDV darauf erstrecken, daß

1. der Empfänger der Spende zu den begünstigten Körperschaften gehört und
2. die Spende für den begünstigten Zweck verwendet wird⁷⁵.

P 4.2.7

4.2 Inhalt

4.2.1 Kirchliche Körperschaft oder Dienststelle

Ein kirchlicher Rechtsträger oder eine kirchliche Dienststelle kann den Erhalt einer Spende nur bestätigen, falls die oben⁷⁶ bereits näher behandelten gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind, insbesondere wenn er/sie diese Zuwendung unmittelbar vom Geber in Empfang genommen hat. Es kann von einer Kirchenstiftung keine Bestätigung über den Erhalt einer Spende ausgestellt werden, die vom Geber ohne ihre vorschriftsmäßige Befassung sogleich an eine andere gemeinnützige Einrichtung, auch z. B. einer Pfarrei oder einem Orden in Polen, oder an einen unterstützungsbedürftigen Menschen zugewendet worden ist.

Bei Beträgen, die im Rahmen von pfarrlichen Haus- oder Straßensammlungen sowie Gottesdienstkollekten aufkommen oder in den Opferstock gelegt werden, sind die Namen der Geber in aller Regel unbekannt. Für derartige Zuwendungen können grundsätzlich keine Spendenbestätigungen erteilt werden; es ist insbesondere untersagt, aus Gefälligkeit oder im Vertrauen auf entsprechende Behauptungen durchaus mögliche Zuwendungen als erhaltene Spenden zu bestätigen.

4.2.1.1* Zuwendungen an unmittelbar spendenempfangsberechtigte steuerbegünstigte juristische Personen des privaten Rechts

Spendenbestätigungen, in denen das angegebene Datum des Steuer-/Freistellungsbescheids der Empfängerkörperschaft (z. B. Verein, GmbH) länger als fünf Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Spendenbestätigung zurückliegt, werden vom Finanzamt des Spenders nicht mehr als ausreichender Nachweis für den Spendenabzug anerkannt.

Die vorstehende Regelung ist auf Spendenbestätigungen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 1992 ausgestellt werden; sie gilt für den vereinfachten Spendennachweis nach A 111 Abs. 6 S. 1 Nr. 2b sowie S. 4 EStR 1993 entsprechend (vgl. Nr. 4.2.5).

4.2.1.2* Durchlaufspenden an juristische Personen des öffentlichen Rechts oder öffentliche Dienststellen

Wird die Zuwendung an eine juristische Person des öffentlichen Rechts (z. B. Kirchenstiftung) oder an eine öffentliche Dienststelle (z. B. Pfarramt) entsprechend den Angaben des Spenders an eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Ver-

⁷⁵ Vgl. auch A 61 Abs. 4 S. 2 LStR.

⁷⁶ Vgl. vornehmlich das unter 3.2 Gesagte.

* Ergänzung der Anordnungen vom 20. Februar 1995 mit Wirkung vom 1. April 1995 (ABl. 1994 S. 116–118)

Siehe auch: P 4.2.8 (Erteilung von Spendenbestätigungen als sog. Durchlaufstelle)

P 4.2.7 mögensmasse (Empfängerkörperschaft) weitergeleitet, darf die Durchlaufstelle keine Spendenbestätigung ausstellen, wenn das Datum des Steuerbescheids, mit dem die Empfängerkörperschaft (z. B. Verein, GmbH) nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit ist, länger als fünf Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als drei Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Spendenbestätigung zurückliegt. Eine gleichwohl ausgestellte Spendenbestätigung kann vom Finanzamt des Spenders nicht als ausreichender Nachweis für den Spendenabzug anerkannt werden.

Die vorstehende Regelung ist auf Spenden anzuwenden, die nach dem 31. März 1995 bei der Durchlaufstelle eingehen.

4.2.2 Bezeichnung des Spenders samt Zuwendung

Ferner müssen Name, Vorname und Anschrift des Spenders, der zugewendete Betrag, die Sache oder die sog. abgekürzte Geldspende sowie der Tag des Eingangs bekannt sein und sich anhand betreffender Aufzeichnungen (Belege) nachweisen lassen. Bei Sachspenden müssen aus der Spendenbestätigung die genaue Bezeichnung des zugewendeten Gegenstandes und der Wert im Sinne von §§ 10b Abs. 3 EStG, 9 Abs. 2 KStG ersichtlich sein⁷⁷. Ist eine objektive Wertermittlung nicht möglich, so ist dies in der Spendenbestätigung zum Ausdruck zu bringen; die Bewertung obliegt dann dem Finanzamt des Spenders. Entsprechendes gilt für eine Zuwendung in Form einer sog. abgekürzten Geldspende.

4.2.3 Unterschrift samt Siegel

Die Spendenbestätigung muß grundsätzlich von mindestens einer durch Satzung (Pfarrer⁷⁸, Kirchenpfleger⁷⁹) oder Auftrag (z. B. Pfarrsekretärin⁸⁰) zur Entgegennahme von Zahlungen berechtigten Person unterschrieben sein⁸¹; das Pfarramtssiegel ist beizudrücken⁸². Blankounterschriften auf Spendenbestätigungen sind unzulässig.

Spenden des Pfarrers an einen ortskirchlichen Rechtsträger seiner Pfarrei sind stets unbar zu leisten; die Spendenbestätigung hat durch den Kirchenpfleger zu erfolgen. Für eine Spende des Kirchenpflegers oder der bevollmächtigten Pfarrsekretärin gilt diese Bestimmung sinngemäß.

4.2.4 Durchlaufspende

Eine Durchlaufspende darf nur von der Durchlaufstelle bestätigt werden⁸³.

4.2.5 Vereinfachter Spendennachweis

Statt einer Spendenbestätigung genügt für den Nachweis der Zahlungsbeleg der Post oder eines Kreditinstituts, wenn die Zuwendung den Betrag von 100,- DM nicht übersteigt und

⁷⁷ BFH BStBl. 1972 II, S. 55; A 61 Abs. 4 S. 5 LStR.

⁷⁸ Vgl. Fn. 54.

⁷⁹ Vgl. Fn. 55.

⁸⁰ Vgl. Fn. 56.

⁸¹ A 111 Abs. 4 S. 2 EStR, A 61 Abs. 5 S. 1 LStR.

⁸² Art. 20 Abs. 1 und 2 KiStiftO; 19 GStVS.

⁸³ A 111 Abs. 3 S. 7 EStR, A 61 Abs. 3 S. 10 LStR.

1. der Empfänger eine juristische Person des öffentlichen Rechts, eine öffentliche Dienststelle, eine Religionsgemeinschaft, ein Spitzenverband der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen ist oder
2. der Empfänger eine andere steuerbegünstigte Körperschaft ist, die steuerlich wirksame Spendenbescheinigungen ausstellen darf, und der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, sowie die Angaben über die Freistellung der Körperschaft von der Körperschaftsteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG⁸⁴ auf dem vom Empfänger hergestellten Einzahlungsbeleg aufgedruckt sind⁸⁵.

Für im Lastschriftverfahren geleistete Zuwendungen bis zu 100,- DM genügt als vereinfachter Spendennachweis die Buchungsbestätigung (z. B. Kontoauszug oder Lastschrift-Einzugsbeleg), wenn aus ihr außer Namen und Kontonummer des Auftraggebers, Betrag und Buchungstag auch der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, sowie die Angaben über den Empfänger und seine Steuerbegünstigung hervorgehen⁸⁶.

In aller Regel soll eine zusätzliche Spendenbestätigung nicht erteilt werden⁸⁷, um auf diese Weise zu vermeiden, daß ein Geber die gleiche Spende auch nur versehentlich über den Zahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung und eine Spendenbestätigung zweifach als Sonderausgabe geltend macht. Ggf. ist ein kurzes Dankschreiben empfehlenswert mit dem Hinweis, daß der Zahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung anstelle einer Spendenbestätigung genügt.

4.3 Aufbewahrungspflicht

Von jeder Spendenbestätigung bzw. jedem Spendennachweis (auch im Rahmen eines sog. Durchlaufspendenverfahrens) muß gemäß §§ 63 Abs. 3, 147 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 AO zwingend eine Durch- oder Zweitschrift (Kopie) gefertigt und mit dem betreffenden Einnahme- sowie Ausgabebeleg für jedes Kalenderjahr wenigstens zehn Jahre lang aufbewahrt werden. Diese Unterlagen sollten zweckmäßigerweise jeweils den von uns für jedes Kalenderjahr zur Führung empfohlenen beiden Spendenlisten K und M als betreffende Nachweise gleichfalls durchnummeriert angefügt werden.

4.4 Amtliche Muster

Für den Nachweis im Sinne von § 48 Abs. 3 EStDV können die in der Anlage 1 und 2 enthaltenen amtlichen Muster von Spendenbestätigungen berechtigter Empfänger als Anhalt dienen. Das Muster der Anlage 1 eignet sich für Kirchen- und Pfründestiftungen, sonstige kirchliche Stiftungen (öffentliche Rechts) sowie Kirchengemeinden; jenes der Anlage 2 beispielsweise für Ambulante Krankenpflegevereine.

⁸⁴ Das Finanzamt kann eine Bestätigung oder einen Nachweis für den Spendenabzug ablehnen, wenn das Datum des Steuer-/Feststellungsbescheides länger als fünf Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als drei Jahre seit Ausstellung dieser Bestätigung bzw. dieses Nachweises zurückliegt (BMF-Schreiben vom 22. 3. 1993 [AZ: IV B 4 - S 2223 - 47/93] in BStBl. I, S. 298).

⁸⁵ Vgl. A 111 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 EStR, A 61 Abs. 6 Nr. 2 LStR.

⁸⁶ BMF-Pressemitteilung vom 24. 2. 1994 (AZ: 27/94) in StEd 1994, S. 151; A 111 Abs. 6 S. 4 EStR. Das in Fn. 84 zitierte BMF-Schreiben findet hier gleichfalls Anwendung.

⁸⁷ Nr. 9 des in Fn. 44 zitierten Erlasses.

P 4.2.7 In der Anlage 3 mit 5 sind Muster von Spendenbestätigungen über die Zuwendung eines Geldbetrages, einer Sache sowie in Form eines Verzichts auf die Erstattung von Aufwendungen (sog. abgekürzte Geldspende) jeweils in Gestalt eines persönlichen Anschreibens wiedergegeben.

5. Haftung, Straf- und Bußgeldverfahren

5.1 Haftung

Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Spendenbestätigung ausstellt oder wer veranlaßt, daß Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet gemäß §§ 10b Abs. 4 S. 2 EStG, 9 Abs. 3 S. 2 KStG für die entgangene Steuer. Diese ist mit 40 v. H. des zugewendeten Betrages anzusetzen⁸⁸.

5.2 Steuerhinterziehung

Gemäß § 370 Abs. 1 Nr. 1 AO i. V. m. § 27 StGB ist die vorsätzliche Beihilfe zur Steuerhinterziehung mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bedroht. Wer also durch die Ausstellung einer unzutreffenden Spendenbestätigung vorsätzlich, d. h. wissent- und willentlich, dazu Hilfe leistet, daß ein Bürger oder eine Körperschaft den Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen (abzugsfähige Sonderausgaben bzw. Aufwendungen) unrichtige oder unvollständige Angaben macht und dadurch seine Einkommen- oder ihre Körperschaftsteuer verkürzt, kann mit einem Steuerstrafverfahren überzogen werden; auch eine veruchte vorsätzliche Beihilfe ist gemäß § 370 Abs. 2 AO i. V. m. §§ 23, 27 StGB strafbar.

5.3 Steuergefährdung

Eine mit Geldbuße bis zu 10000 DM bewehrte Steuerordnungswidrigkeit im Sinne einer Steuergefährdung nach § 379 Abs. 1 Nr. 1 AO begeht, wer vorsätzlich oder leichtfertig Belege, also auch eine Spendenbestätigung, ausstellt, die in tatsächlicher Hinsicht unrichtig sind, und dadurch ermöglicht, Steuer zu verkürzen. Leichtfertig handelt, wer die Sorgfalt, zu der er nach den Umständen des Falles, seinen persönlichen Fähigkeiten und Kenntnissen verpflichtet sowie imstande ist, außer acht läßt, obwohl sich ihm hätte aufdrängen müssen, daß dadurch eine Steuerverkürzung eintreten wird⁸⁹.

5.4 Leichtfertige Steuerverkürzung

Da der Aussteller einer unzutreffenden Steuerbestätigung im Rahmen von §§ 10b Abs. 4 S. 2 EStG, 9 Abs. 3 S. 2 KStG für die entgangene Steuer des Bürgers oder der Körperschaft haftet, kann er ggf. auch eine bis zu 100000 DM bewehrte Ordnungswidrigkeit in Form einer leichtfertigen Steuerverkürzung nach §§ 378 Abs. 1, 33 AO begehen.

⁸⁸ §§ 10b Abs. 4 S. 3 EStG, 9 Abs. 3 S. 3 KStG.

⁸⁹ Klein/Orlopp, AO-Kommentar, 4. Aufl. München 1989/90, § 378 Rdnr. 4.

6. Hinweis

P 4.2.7

Nachdem die Verantwortung und damit auch Haftung letztlich der Aussteller einer Spendenbestätigung trägt, obliegt den zuständigen Organen unserer ortskirchlichen Rechtsträger die gewissenhafte und sorgfältige Beachtung dieser Verwaltungsanweisung. In etwa verbleibenden Zweifelsfällen über die Zulässigkeit der Ausstellung einer Spendenbestätigung werden schriftliche, in beidseitigem Interesse nur ausnahmsweise auch telefonische⁹⁰ Anfragen an die Bischöfliche Finanzkammer Augsburg unter genauer Darlegung des Sachverhalts dringend empfohlen.

7. Inkrafttreten

7.1 Zeitpunkt

Diese Verwaltungsanweisung tritt mit Wirkung vom 1. Juli 1994 in Kraft.

7.2 Veröffentlichung

Sie ist im Amtsblatt für die Diözese Augsburg zu veröffentlichen.

7.3 Bisherige Anordnungen

Anordnungen, die mit der vorstehenden Verwaltungsanweisung in Widerspruch stehen, sind nicht mehr anzuwenden.

7.4* Sinngemäße Geltung

Diese Verwaltungsanweisung findet auf die Diözese Augsburg, ihre Dienststellen (z. B. Seelsorgeamt, Schulreferat), ihre kirchlichen Einrichtungen (z. B. Exerzitien- und Bildungshäuser), den Bischöflichen Stuhl, das Domkapitel, die Emeritenanstalt sowie auf juristische Personen des privaten Rechts (z. B. Verein, GmbH), soweit diese der Diözese nachgeordnet sind und kirchliche oder sonst gemeinnützige Aufgaben wahrnehmen, sinngemäße Anwendung.

Augsburg, den 10. Juni 1994

Dr. Kleindienst
Bischöfl. Finanzdirektor

Binder
Diöz.-Rechtsdirektor

Anlagen (Muster 1 mit 5)**

(*ABl.* 1994 S. 321–348)

⁹⁰ Derzeit unter Tel. 0821/31 66-235 oder-250.

* Ergänzung der Anordnungen vom 20. Februar 1995 mit Wirkung vom 1. April 1995 (*ABl.* 1995 S. 118)

** Änderung der Muster vom 20. Februar 1995 mit Wirkung vom 1. April 1995 (*ABl.* 1995 S. 118):

Das **Muster 1** der Anlage 4 zu A 111 Abs. 4 EStR 1993 und **Muster 2** der Anlage 4 zu A 61 Abs. 4 LStR 1993 werden durch anliegendes Muster für die Gestaltung der nach § 48 Abs. 3 EStDV erforderlichen Spendenbestätigung ersetzt.

Die **Muster 3 mit 5** von Spendenbestätigungen je in Gestalt eines persönlichen Anschreibens werden durch die anliegenden Muster 3 mit 5 ersetzt.

(*Vom Abdruck der Muster wurde hier abgesehen!*)