

Jahrbuch der
Heinrich-Heine-Universität
Düsseldorf

Heinrich Heine
HEINRICH HEINE
UNIVERSITÄT
DÜSSELDORF

2007/2008



d|u|p

düsseldorf university press

**Jahrbuch der
Heinrich-Heine-Universität
Düsseldorf
2007/2008**

**Jahrbuch der
Heinrich-Heine-Universität
Düsseldorf
2007/2008**

**Herausgegeben vom Rektor
der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf
Univ.-Prof. Dr. Dr. Alfons Labisch**

**Konzeption und Redaktion:
Univ.-Prof. em. Dr. Hans Süßmuth**

d|u|p

© düsseldorf university press, Düsseldorf 2008
Einbandgestaltung: Wiedemeier & Martin, Düsseldorf
Titelbild: Schloss Mickeln, Tagungszentrum der Universität
Redaktionsassistentz: Georg Stüttgen
Beratung: Friedrich-K. Unterweg
Satz: Friedhelm Sowa, L^AT_EX
Herstellung: Uniprint International BV, Meppel, Niederlande
Gesetzt aus der Adobe Times
ISBN 978-3-940671-10-3

Inhalt

| | |
|---|-----|
| Vorwort des Rektors Alfons Labisch | 11 |
| Grußwort des Amtsnachfolgers H. Michael Piper | 17 |
| Gedenken | 19 |
| Hochschulrat | |
| ANNE-JOSÉ PAULSEN | |
| Der Hochschulrat der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf | 23 |
| Rektorat | 29 |
| ALFONS LABISCH | |
| Zur Lage und zu den Perspektiven der deutschen Universität in unserer Zeit | 31 |
| MATTHIAS HOFER, NATALIE BÖDDICKER und HILDEGARD HAMMER | |
| Lehren – entweder man kann es, oder man kann es lernen! Hochschuldidaktik an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf | 43 |
| HILDEGARD HAMMER, DORIS HILDESHEIM, VICTORIA MEINSCHÄFER und JUTTA SCHNEIDER | |
| Die Campus-Messe der Heinrich-Heine-Universität | 61 |
| Medizinische Fakultät | |
| <i>Dekanat</i> | 79 |
| <i>Neu berufene Professorinnen und Professoren</i> | 81 |
| BERND NÜRNBERG (Dekan) | |
| Düsseldorfer Hochschulmedizin 2008: Die Zukunft hat längst begonnen | 93 |
| INGE BAUER, LEONIE HALVERSCHEID und BENEDIKT PANNEN | |
| Hepatoprotektive Wirkungen des Hämoxygenase-Stoffwechsels: Der Einfluss von Anästhetika | 99 |
| ARNDT BORKHARDT | |
| Biologische Grundlagen der Immunrestitution nach allogener Stammzelltransplantation bei Kindern und Jugendlichen | 117 |
| LARS CHRISTIAN RUMP und OLIVER VONEND | |
| Pathomechanismen der arteriellen Hypertonie | 127 |
| JÖRG SCHIPPER | |
| Gründung und Aufbau des „Hörzentrums Düsseldorf“ | 141 |

| | |
|--|-----|
| ATTILA STEPHAN ANTAL, GABRIELA KUKOVA und BERNHARD HOMEY Juckreiz: Vom Symptom zum Mechanismus | 147 |
| WOLFGANG WÖLWER und WOLFGANG GAEBEL Kompetenznetz Schizophrenie: Konzept, Ergebnisse, Perspektiven | 153 |
| STEPHAN LUDWIG ROTH und WILFRIED BUDACH Überlebensvorteil durch präoperative Radiochemotherapie beim lokal fortgeschrittenen, nicht-inflammatorischen Brustkrebs | 171 |
| GEORG WINTERER Nikotin: Molekulare und physiologische Mechanismen im Zentralen Ner- vensystem – Ein neues nationales Schwerpunktprogramm der Deutschen Forschungsgemeinschaft | 191 |
| Mathematisch-Naturwissenschaftliche Fakultät | |
| <i>Dekanat</i> | 201 |
| <i>Neu berufene Professorinnen und Professoren</i> | 203 |
| ULRICH RÜTHER (Dekan) Die Mathematisch-Naturwissenschaftliche Fakultät im Jahr 2008 | 209 |
| MARTIN MÖHLE Nachkommen und Vorfahren im Blickpunkt der Mathematischen Populationsgenetik | 213 |
| JÜRGEN KLÜNERS Faktorisierung von Polynomen – Ein wichtiges Problem der Computeralgebra | 225 |
| MARTIN LERCHER Wie Bakterien an neue Gene kommen und was sie damit machen | 237 |
| MATTHIAS U. KASSACK, ALEXANDRA HAMACHER und NIELS ECKSTEIN Resistenzmechanismen von Tumoren gegen Platinkomplexe: Neue Drug Targets und diagnostische Marker | 249 |
| MARGARETE BAIER Sicherheit und Kontrolle im pflanzlichen Kraftwerk – Beiträge zur Regulation des plastidären antioxidativen Schutzsystems | 263 |
| SEBASTIAN S. HORN, REBEKAH E. SMITH, and UTE J. BAYEN A Multinomial Model of Event-Based Prospective Memory | 275 |

Philosophische Fakultät

| | |
|--|-----|
| <i>Dekanat</i> | 287 |
| <i>Neu berufene Professorinnen und Professoren</i> | 289 |
| ULRICH VON ALEMANN (Dekan) | |
| Wissenschaft. Leben – Die Philosophische Fakultät als tragende Säule von Lehre und Forschung | 293 |
| MICHAEL BAURMANN | |
| Soziologie des Fundamentalismus: Der Ansatz der sozialen Erkenntnistheorie | 301 |
| AXEL BÜHLER und PETER TEPE | |
| Kognitive und aneignende Interpretation in der Hermeneutik..... | 315 |
| ROBERT D. VAN VALIN, JR. | |
| Universal Grammar and Universals of Grammars | 329 |
| GERD KRUMEICH | |
| Nationalsozialismus und Erster Weltkrieg – Ein Forschungsprojekt des Historischen Seminars | 339 |
| ANNETTE SCHAD-SEIFERT | |
| Heiratsverhalten, sinkende Geburtenrate und Beschäftigungswandel in Japan | 359 |
| KARL-HEINZ REUBAND | |
| Rauchverbote in Kneipen und Restaurants. Reaktion der Bürger und der gastronomischen Betriebe – Das Beispiel Düsseldorf | 373 |

Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät

| | |
|---|-----|
| <i>Dekanat</i> | 383 |
| GUIDO FÖRSTER (Dekan) | |
| Situation und Perspektiven der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät | 385 |
| WINFRIED HAMEL | |
| Autonomie des Unternehmens – ein frommes Märchen | 395 |
| ULRIKE NEYER | |
| Die Verzinsung der Mindestreserve und die Flexibilität der Geldpolitik im Eurogebiet | 405 |

Juristische Fakultät

| | |
|---|-----|
| <i>Dekanat</i> | 421 |
| DIRK LOOSCHELDERS (Dekan) | |
| Situation und Perspektiven der Juristischen Fakultät | 423 |
| NICOLA PREUSS | |
| Die Reform der Juristenausbildung unter den Rahmenbedingungen des reglementierten Rechtsberatungsmarktes | 429 |
| KLAUS-DIETER DRÜEN | |
| Steuerliche Förderung von Wissenschaft und Forschung | 443 |
| CHRISTIAN KERSTING | |
| Informationshaftung Dritter: Vertrauen auf Verlässlichkeit | 457 |
| JAN BUSCHE, ANETTE TRAUDE und JOHANNA BOECK-HEUWINKEL | |
| Herausforderungen und Chancen bei der Sicherung und Verwertung von „Intellectual Property“ durch die Hochschulen – Der Düsseldorfer Weg | 471 |

**Zentrale wissenschaftliche Einrichtungen
der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf*****Humanwissenschaftlich-Medizinisches Forschungszentrum
Zur Diskussion gestellt: Stammzellforschung***

| | |
|---|-----|
| JOHANNES REITER | |
| Menschenwürde oder Forschungsfreiheit? | 487 |
| DIETER BIRNBACHER | |
| Ist die Stammzellforschung unmoralisch? | 495 |

**Gesellschaft von Freunden und Förderern der
Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf e.V.**

| | |
|--------------------------|-----|
| OTHMAR KALTHOFF | |
| Jahresbericht 2007 | 503 |

Private Stiftungen für die Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

| | |
|---|-----|
| CHRISTOPH J. BÖRNER und H. JÖRG THIEME | |
| Die Schwarz-Schütte-Förderstiftung für die Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät | 507 |

Sonderforschungsbereiche der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

| | |
|---|-----|
| JEAN KRUTMANN und FRITZ BOEGE | |
| Der Sonderforschungsbereich 728 „Umweltinduzierte Alterungsprozesse“ | 517 |
| PETER WESTHOFF | |
| Wie Zellen verschieden werden – Der Sonderforschungsbereich 590..... | 531 |

Graduiertenkollegs der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

REGINE KAHL

- Das Graduiertenkolleg 1427
 „Nahrungsinhaltsstoffe als Signalgeber
 nukleärer Rezeptoren im Darm“ 545

Graduiertenausbildung an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

CHRISTIAN DUMPITAK, LUTZ SCHMITT und DIETER WILLBOLD

- Die NRW-Forschungsschule BioStruct – Neue Wege interdisziplinärer
 Graduiertenausbildung an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf 555

Nachwuchsforschergruppen an der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

DANIEL SCHUBERT

- Epigenetische Kontrolle der Pflanzenentwicklung 565

Kooperation der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf und des Forschungszentrums Jülich

KARL ZILLES

- Medizin im Forschungszentrum Jülich 579

KARL-ERICH JAEGER und MANFRED KIRCHER

- Der Cluster für Industrielle Biotechnologie – CLIB²⁰²¹ 601

Ausgründungen aus der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

JOACHIM JOSE, RUTH M. MAAS und GUNTER FESTEL

- Autodisplay Biotech GmbH – Entwicklung von maßgeschneiderten
 Ganzzellbiokatalysatoren und *small protein drugs* 611

Zentrale Einrichtungen der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

Zentrale Verwaltung

SÖNKE BIEL

- Hochschulstandortentwicklungsplanung 625

Universitäts- und Landesbibliothek

IRMGARD SIEBERT

- Elektronische Medien in der Informationsversorgung der Universitäts- und
 Landesbibliothek Düsseldorf 639

Zentrum für Informations- und Medientechnologie

- ELISABETH DREGGER-CAPPEL und STEPHAN OLBRICH
 Erneuerung der Server- und Speicherinfrastruktur am ZIM –
 Basis für zentrale Dienste zur dezentralen IKM-Versorgung 653

Sammlungen in der Universitäts- und Landesbibliothek Düsseldorf

- JUDITH VOLLMER und MAX PLASSMANN
 40 Jahre „1968“ – 30 Jahre Studierendenstreik 1977/1978.
 Studentischer Protest im Spiegel der Plakat- und Flugblattsammlungen des
 Universitätsarchivs Düsseldorf 669

- GISELA MILLER-KIPP
 Die Sammlung „Janusz Korczak“ der Universitäts- und Landesbibliothek
 Düsseldorf und ein Versuch, Janusz Korczak als „Klassiker“ der Pädago-
 gik zu lesen 687

- RUDOLF SCHMITT-FÖLLER
 Die Flechtheim-Sammlung der Universitäts-
 und Landesbibliothek Düsseldorf 697

Geschichte der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

- ULF PALLME KÖNIG
 Die Gründungsgeschichte der Juristischen Fakultät
 der Heinrich-Heine-Universität 723

- SVENJA WESTER und MAX PLASSMANN
 Univ.-Prof. Dr. Hans-Joachim Jesdinsky und die
 Einführung der Medizinischen Statistik an der Universität Düsseldorf 727

Forum Kunst

- JÜRGEN WIENER
 Architektur, Stadt- und Landschaftsplanung der Heinrich-Heine-Universität:
 Eine Bestandsaufnahme 743

Chronik der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

- ROLF WILLHARDT
 Chronik 2007/2008 775

Campus-Orientierungsplan 787

- Daten und Abbildungen aus dem Zahlenspiegel
 der Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf 793**

- Autorinnen und Autoren 805**

KLAUS-DIETER DRÜEN

Steuerliche Förderung von Wissenschaft und Forschung

Steuerfinanzierte Förderung von Wissenschaft und Forschung

Das Grundgesetz schützt die Freiheit von Wissenschaft, Forschung und Lehre (Art. 5 Abs. 3 GG). Die Verfassung statuiert damit als klassische Funktion der Grundrechte ein Abwehrrecht der geschützten Grundrechtsträger gegen den Staat. Darin erschöpft sich indes der verfassungsrechtliche Gehalt der Verfassungsnorm nicht.¹ Sie enthält zudem – wie es das Bundesverfassungsgericht unlängst betont hat – eine „objektive, das Verhältnis von Wissenschaft, Forschung und Lehre zum Staat regelnde wertentscheidende Grundsatznorm“.² Die Vorschrift gewährleistet daher nicht nur die Freiheit vor staatlichen Geboten und Verboten, sondern verpflichtet den Staat auch zu Schutz und Förderung³ und gewährt den in der Wissenschaft Tätigen Teilhabe an öffentlichen Ressourcen und an der Organisation des Wissenschaftsbetriebes.⁴ Diese fördernde Seite der Grundrechte erfüllt der Staat grundsätzlich mit Steuermitteln. Denn der Staat des Grundgesetzes ist ein Steuerstaat.⁵ Er deckt seinen Finanzbedarf grundsätzlich durch die steuerliche Teilhabe am Erfolg privaten Wirtschaftens.⁶ Die Entscheidung für den Steuerstaat gilt als Staatsstrukturentscheidung des Grundgesetzes.⁷ Deren zentrale Ausprägung ist die Finanzierungsregel, staatliche Aufgaben durch Steuermittel zu finanzieren.⁸ Wenn das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber und der Wissenschaftsverwaltung in ständiger Rechtsprechung ins Stammbuch schreibt, dass der Staat die Pflege der freien Wissenschaft und ihrer Vermittlung durch die Bereitstellung von personellen, finanziellen und organisatorischen Mitteln zu ermöglichen und zu fördern habe,⁹ so erfolgt diese Förderung grundsätzlich aus Steuermitteln. Für das auf mehreren Ebenen anzusiedelnde Thema der steuerlichen Förderung von Wissenschaft und Forschung ist darum der – freilich durchbrechbare – Grundsatz der Förderung durch Steuerfinanzierung der Ausgangsbefund.

¹ Zu den verschiedenen verfassungsrechtlichen Gehalten der Wissenschaftsfreiheit näher Oppermann (2001: § 145 Rn. 17ff.).

² BVerfG, Beschluss v. 24.10.2004 – 1 BvR 911, 927, 928/00, BVerfGE, 111, 333 (353).

³ Art. 18 Abs. 1 Verfassung NRW, wonach „Wissenschaft durch Land und Gemeinden zu pflegen und zu fördern“ ist, formuliert diesen Förderauftrag explizit.

⁴ So BVerfG v. 24.10.2004 – 1 BvR 911, 927, 928/00 BVerfGE, 111, 333 (354) mit Verweis auf BVerfG v. 29.5.1973 – 1 BvR 424/71 und 325/72, BVerfGE 35, 79 (115); ebenso Jarass, in Jarass/Pieroth (92007: Art. 5 Rn. 127).

⁵ Grundlegend Isensee (1977: S. 409ff.).

⁶ BVerfG, Beschl. v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (134); Tipke (2000: S. 1f.); Vogel (32004: § 30 Rn. 69ff.).

⁷ So Vogel/Waldhoff, in Dolzer/Vogel/Graßhof (Nov. 1997: Vorbemerkungen zu Art. 104a-115 Rn. 338); kritisch indes Heun (2000: 21).

⁸ Diese kennt freilich zahlreiche Ausnahmen, wie die so genannten nichtsteuerlichen Abgaben (Gebühren, Beiträge und weitere) belegen.

⁹ So BVerfG v. 29.5.1973 – 1 BvR 424/71 und 325/72, BVerfGE, 35, 79 (114f.); BVerfG v. 3.3.1993 – 1 BvR 757 und 1551/88, BVerfGE 88, 129 (136f.); BVerfG v. 24.4.1996 – 1 BvR 712/86, BVerfGE 94, 268 (285).

Förderung von Wissenschaft und Forschung als konkurrierende Gemeinwohlaufgabe

Der Staat muss das aus der Freiheit von Wissenschaft und Forschung folgende Förderungsgebot nicht durch eigene Organe erfüllen. Selbst wenn man in der staatlichen Förderungspflicht eine Pflichtaufgabe des Staates erblickt,¹⁰ folgt daraus für den Staat keine Pflicht zur alleinigen Durchführung. Denn mit der herrschenden Aufgabenlehre ist zwischen staatlichen und öffentlichen Aufgaben zu unterscheiden.¹¹ Während die Staatsaufgabe durch staatliche Behörden oder von ihm abhängige Rechtsträger erfüllt wird, können öffentliche Aufgaben entweder von ihm erfüllt oder aber – in unterschiedlichem Maße – „der privaten Sorge“ überlassen werden.¹² Der Oberbegriff der öffentlichen Aufgaben oder auch der Gemeinwohlaufgaben umfasst demnach staatliche Aufgaben.¹³ Staatsaufgaben lassen sich, anknüpfend an den klassischen staatstheoretischen Dualismus von Georg Jellinek,¹⁴ in ausschließliche und konkurrierende einteilen.¹⁵ Während ausschließliche Staatsaufgaben wie die militärische Landesverteidigung von Privaten nicht wahrgenommen werden dürfen, können konkurrierende Staatsaufgaben im Zusammenwirken von Staat und Privaten erfüllt werden. Das gilt namentlich für die Förderung von Wissenschaft und Forschung. Als konkurrierende Gemeinwohlaufgabe kann der Staat sein Förderungsgebot nicht nur durch die direkte Finanzierung aus Steuermitteln, sondern auch mittelbar erfüllen, indem er seinerseits Anreize zur Förderung von Wissenschaft und Forschung durch Private gibt. Nach dem Grad der Mittelbarkeit lassen sich dabei zwei staatliche Modalitäten der steuerlichen Förderung von privater Initiative für Wissenschaft und Forschung unterscheiden.

Steuerfreistellung gemeinwohlfördernder Organisationen wegen Staatssubstitution

Einerseits fördert der Staat private Organisationen, die sich ihrerseits der Förderung von Wissenschaft und Forschung verschrieben haben, durch eine Steuerfreistellung. Diese Art der steuerlichen Gemeinwohlförderung hat Tradition. Historisch lassen sich verschiedene Formen eines „Gemeinnutzenlastenausgleichs“ belegen, bei denen bestimmten Gruppen Steuerbefreiungen als Ausgleich dafür gewährt wurden, dass sie den gemeinen Nutzen gewährleisteten oder mehrten.¹⁶ Verfassungsrechtlich rechtfertigt sich die Steuerbefreiung für die das Gemeinwohl fördernden Organisationen durch die Prinzipien der Subsidiarität und der Staatssubstitution.¹⁷ Josef Isensee hat Grund und Mittel der Steuerfreistellung des Staates prägnant beschrieben:¹⁸

¹⁰ So Jachmann, in Beermann/Gosch (Nov. 2007: § 52 AO Rn. 47); Tipke, in Tipke/Kruse (Juli 2004: § 52 AO Tz. 12).

¹¹ Stellvertretend Voßkuhle (2003: 273ff.) mit weiteren Nachweisen.

¹² Grundlegend Peters (1965: 878ff.).

¹³ Isensee (3²⁰⁰⁶: § 73 Rn. 12).

¹⁴ Jellinek (3¹⁹²⁸: 263).

¹⁵ So auch Gramm (2001: S. 35) mit weiteren Nachweisen.

¹⁶ Näher Geserich, in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Mai 2005: § 10b Rn. B 174); Kube (2008: 6) mit weiteren Nachweisen.

¹⁷ Seer (2003: 21ff.).

¹⁸ Isensee (2003: 97).

Die gemeinnützigen Körperschaften besetzen einen Sektor zwischen Staat und Markt. Ihrem verfassungsrechtlichen Status nach sind sie Private, also Grundrechtsträger. Sie verzichten jedoch auf die Freiheit des Gewinnstrebens und verpflichten sich Kraft ihrer Satzung ausschließlich, selbstlos und gegenwartsnah Leistungen für das allgemeine Wohl zu erbringen. Die Intention ihres Handelns entspricht der des Staates. Was jedoch für den Staat apriorische Verpflichtung, seine *ratio essendi* ist, ergibt sich für sie aus privatautonomer Selbstverpflichtung. Das Steuerrecht honoriert diese rechtsethische Leistung durch Steuervergünstigungen.

Durch die Steuerfreistellung belässt der Staat die finanziellen Mittel den privaten Organisationen, damit diese selbstlos und unmittelbar das Gemeinwohl fördern. Dadurch achtet er einerseits die Konkretisierung des Gemeinwohls aus der Gesellschaft selbst heraus. Dies ist Ausdruck des Subsidiaritätsprinzips. Andererseits vermeidet der Staat, dass er zunächst der Gesellschaft für das Gemeinwohl bestimmte Mittel durch den Steuerzugriff entzieht und er im nächsten Schritt der Gesellschaft (mit umverteilender Wirkung) Steuermittel für die Gemeinwohlerfüllung bereitstellen muss. Die Steuerentlastung für gemeinnützige Organisationen dient darum zugleich der Staatssubstitution. Sie ist freilich konditioniert. Die Steuervergünstigungen der Einzelsteuergesetze setzen voraus, dass die Organisation als Körperschaft strukturiert ist¹⁹ und ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgt. Das Körperschaftsteuergesetz befreit Körperschaften, die grundsätzlich unbeschränkt steuerpflichtig sind (§ 1 Abs. 1 KStG), von der Körperschaftsteuer, wenn diese gemeinnützigen Zwecken dienen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG). Diese Körperschaften sind unter denselben Voraussetzungen auch von der Gewerbesteuer befreit (§ 3 Nr. 6 GewStG). Insoweit knüpft die Steuerfreistellung an die grundsätzlichen Regelungen der Abgabenordnung (§§ 51 bis 68 AO) als allgemeiner Teil des Gemeinnützigkeitsrechts an.

Die Förderung von Wissenschaft und Forschung als steuerbegünstigte Zwecke

Das Gemeinnützigkeitsrecht umfasst von jeher die Förderung von Wissenschaft und Forschung. Als gemeinnützig versteht das Gesetz eine Tätigkeit, die darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern (§ 52 Abs. 1 S. 1 AO). Dabei konkretisiert der Gesetzgeber die begünstigungsfähigen Gemeinwohlzwecke der Gemeinnützigkeit im engeren Sinne durch einen abschließenden Zweckkatalog (§ 52 Abs. 2 AO).²⁰ An der ersten Stelle steht – auch nach der aktuellen Neufassung durch das „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements“²¹ im Jahre 2007 – „die Förderung von Wissenschaft und Forschung“ (§ 52 Abs. 1 Nr. 1 AO). Zwar vermittelt die herausgehobene Ordnungsnummer 1 des insgesamt 25 Positionen umfassenden Katalogs zur Definition der Förderung der Allgemeinheit keine Hierarchie der Gemeinwohlzwecke. Gleichwohl betont der Gesetzgeber durch die Reihenfolge der Aufzählung weiterhin den besonderen Stellenwert von Wissenschaft und Forschung. Denn er hat die numerische Reihenfolge der als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennenden Zwecke bei der jüngsten Reform des Gemeinnützigkeitsrecht zum Teil revidiert und

¹⁹ Zum Kreis der steuerbegünstigten Körperschaften im Einzelnen Hüttemann (2008: § 2).

²⁰ Zu den gemeinnützigen Zwecken näher Hüttemann (2008: § 3 Rn. 79ff.).

²¹ Gesetz vom 10.10.2007, BGBl. I 2007, 2332.

namentlich die bisher in § 52 Abs. 2 Nr. 1, 2. Var. AO erwähnte Förderung von Bildung und Erziehung nunmehr in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO („Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe“) angesiedelt. Dass die Förderung von Wissenschaft und Forschung ihre exponierte Stellung unangefochten behaupten konnte, liegt an dem breiten Konsens über die steuerliche Förderungswürdigkeit, die bei anderen Nummern durchaus umstritten ist. So ist die Förderung „des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings“ (§ 52 Abs. 2 Nr. 23 AO) – außerhalb der Karnevalshochburg Düsseldorf – ebenso heftiger Kritik ausgesetzt wie die „Förderung des Sports (Schach gilt als Sport)“ (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 AO).²²

Begriff der steuerlichen Förderung von Wissenschaft und Forschung

Über die „Förderung von Wissenschaft und Forschung“ hinaus definiert die Abgabenordnung weder explizit die Förderhandlung noch den Fördergegenstand.²³ Als Förderung lässt sich in Anknüpfung an eine Vorgängernorm jede Tätigkeit begreifen, die dem allgemeinen Besten nutzt.²⁴ Fördern heißt nach der Umschreibung von Klaus Tipke, „den materiellen Lebensstandard zu verbessern oder ideell etwas voranzubringen, [zu] heben, vervollkommen, verbessern, verschönern, veredeln, kultivieren, zivilisieren oder (materiellen, ideellen) Schaden abzuwenden und dadurch Nutzen [zu] stiften“.²⁵ Mangels eingrenzender gesetzlicher Merkmale ist die Förderhandlung demnach denkbar weit zu verstehen. Darum fördern auch Körperschaften, die selbst nicht wissenschaftlich tätig sind, sondern Forschungsaufträge erteilen oder die Durchführung von Forschungsaufgaben finanzieren,²⁶ die Wissenschaft.²⁷ Die Verleihung von Preisen und Stipendien fördert die Wissenschaft ebenfalls, denn diese bieten Ansporn zur wissenschaftlichen Arbeit. Freilich müssen die Vergaberegeln offen ausgestaltet sein und dürfen sich nicht auf einen beschränkten Personenkreis beziehen,²⁸ weil anderenfalls nicht die Allgemeinheit, sondern eine „Sonderheit“ gefördert wird.

Da es auch an eigenen Wertmaßstäben des Abgabenrechts mangelt, um Wissenschaft und Forschung zu definieren, liegt der Rekurs auf den verfassungsrechtlichen Wissenschaftsbegriff nahe. Auslegungsmaßstab für die Vorschrift des Katalogs § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO „Forschung und Wissenschaft“ ist der verfassungsrechtliche Wissenschaftsbegriff, den Art. 5 Abs. 3 GG voraussetzt.²⁹ Die grundgesetzliche Wissenschaftsfreiheit ist dabei pluralistisch, offen und wertungsgemäß autonom und der verfassungsrechtliche Wis-

²² Zum Streit näher Hüttemann (2008: § 3 Rn. 126 und 129f.); vgl. auch Schauhoff in Schauhoff (2005: § 5 Rn. 27).

²³ Insbesondere trifft das Gesetz keine Differenzierung zwischen verschiedenen Wissenschaftszweigen oder Forschungseinrichtungen.

²⁴ Leisner-Egensperger, in Hübschmann/Hepp/Spitaler (Juni 2006: § 52 Rn. 40) unter Hinweis auf die reichsrechtliche Regelung des § 17 Abs. 2 StAnpG.

²⁵ Tipke, in Tipke/Kruse (Juli 2004: § 52 Tz. 7).

²⁶ Hierzu zählen insbesondere der Stifterverband der deutschen Wirtschaft, die Robert Bosch Stiftung GmbH, die Bertelsmann Stiftung sowie die Stiftung Volkswagen.

²⁷ Geserich, in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Mai 2005: § 10b EStG Rn. B 173).

²⁸ Geserich (2000: Rn. 155 und 197); Geserich, in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Mai 2005: § 10b EStG Rn. B 174).

²⁹ So Jachmann, in Beer mann/Gosch (Nov. 2007: § 52 AO Rn. 19); Leisner-Egensperger, in Hübschmann/Hepp/Spitaler (Juni 2006: § 52 AO Rn. 110ff.).

senschaftsbegriff ist demnach weltanschaulich, ideologisch und politisch „neutral“ oder wertfrei.³⁰ Wissenschaft lässt sich unter Anknüpfung an die verfassungsrechtliche Judikatur als der ernsthafte, planmäßige Versuch zur Ermittlung der Wahrheit (Forschung) und die Weitergabe der Erkenntnisse in nachvollziehbarer, überprüfbarer Form (Lehre) begreifen. Dabei muss die Wahrheitssuche stets für methodisch begründete Zweifel offen sein, die Auseinandersetzung mit der Gegenmeinung suchen und die Ergebnisse in einem rational nachvollziehbaren Prozess irrtumsoffen vermitteln und zur Überprüfung stellen.³¹ Ausgehend vom Gegenstand des Erkenntnisinteresses fallen unter den Begriff der Wissenschaft jedenfalls die Gebiete der theoretischen und angewandten Geistes- und Naturwissenschaften. Auch dogmatische Fächer wie die Jurisprudenz rechnen – gelegentlicher, böswilliger Zweifel zum Trotz – dazu.³² Dagegen fällt beispielsweise die Astrologie nicht unter den verfassungsrechtlichen Begriff der Wissenschaft³³ und folglich auch nicht unter den daraus abgeleiteten steuerrechtlichen.³⁴ Institutionell findet Wissenschaft und Forschung an wissenschaftlichen Hochschulen, vor allem Universitäten, verschiedener Träger, aber auch an privaten und staatlichen Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen statt.³⁵

Reichweite der steuerlichen Förderung von Wissenschaft und Forschung

Allein die begriffliche Zuordnung zu Forschung und Wissenschaft (§ 52 Abs. 2 Nr. 1 AO) reicht zur Steuerfreistellung noch nicht aus, weil darüber hinaus auch die allgemeinen Voraussetzungen des § 52 Abs. 1 AO, wie das Allgemeinheitspostulat, sowie weiterhin die weiteren Grundsätze des Gemeinnützigkeitsrechts (vgl. §§ 55, 57 AO) erfüllt sein müssen.³⁶ Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes ist die so genannte Auftrags- und Ressortforschung einzelner Auftraggeber selbst dann nicht gemeinnützig, wenn durch sie Erkenntnisse für die gemeinnützige Forschung erlangt werden.³⁷ Denn sie soll nicht der Allgemeinheit, sondern dem jeweiligen Auftraggeber dienen.³⁸ Diese Rechtsprechung überzeugt nicht bezüglich der Ressortforschung, weil der Staat und seine Untergliederungen keine individualnützigen Interessen verfolgen, sondern im Interesse der Allgemeinheit handeln.³⁹ Immerhin genießt auch Auftragsforschung (und selbst zweckgebundene Industrieforschung) den uneingeschränkten verfassungsrechtlichen Schutz des Art. 5 Abs. 3 GG, weil die Pluralität und Offenheit des verfassungsrechtlichen Wissenschaftsbegriffs eine in-

³⁰ So Scholz, in Maunz/Dürig (Dez. 2007: Art. 5 Abs. 3 Rn. 95); ähnlich Oppermann (²2001: § 145 Rn. 10).

³¹ Zusammenfassend Geserich, in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff (Mai 2005: § 10b EStG Rn. B 171) mit weiteren Nachweisen.

³² Ebenso Oppermann (²2001: § 145 Rn. 10); zur internen Diskussion vgl. Rüthers (³2007: § 7).

³³ Oppermann (²2001: § 145 Rn. 10).

³⁴ Hüttemann (2008: § 3 Rn. 83) mit weiteren Nachweisen.

³⁵ Hüttemann (2008: § 3 Rn. 84) auch zur Einbeziehung auf Fachhochschulen, die meines Erachtens nur unter qualifizierten Voraussetzungen statthaft ist.

³⁶ Hüttemann (2008: § 3 Rn. 12) mit Überblick über die verschiedenen Grundsätze des Gemeinnützigkeitsrechts in § 4.

³⁷ Zuletzt BFH v. 4.4.2007 – I R 76/05, DStR 2007, 1121; ebenso Jachmann, in Beermann/Gosch (Nov. 2007: § 52 AO Rn. 48).

³⁸ Anderer Ansicht Tipke, in Tipke/Kruse (Juli 2004: § 52 AO Tz. 12) zur Ressortforschung; Leisner-Egensperger, in Hübschmann/Hepp/Spitaler (Juni 2006: § 52 AO Rn. 116).

³⁹ Zutreffend Hüttemann (2008: § 3 Rn. 85, § 6 Rn. 271).

teressenmäßige gebundene Forschung nicht ausschließt.⁴⁰ Der Gesetzgeber hat eine Steuerfreistellung für Auftragsforschung im gewissen Rahmen für die Zweckbetriebsfiktion des § 68 Nr. 9 AO eröffnet, die von der Finanzierung der Trägerkörperschaft abhängt.⁴¹

Ob es für die Erfüllung des Allgemeinheitspostulats bei Wissenschaft und Forschung stets einer positiven Vergewisserung durch die Finanzbehörden und gegebenenfalls durch die sie kontrollierenden Finanzgerichte bedarf, erscheint fragwürdig. Indes hat Monika Jachmann jüngst den Standpunkt vertreten, dass es der Gemeinnützigkeit entgegenstehe, wenn Wissenschaft und Forschung der Allgemeinheit mehr schaden als nutzen. Sofern die Auswirkungen von Wissenschaft und Forschung ambivalent seien, müsse eine Gesamtabwägung der positiven wie negativen Auswirkungen durchgeführt werden.⁴² Zwar ist einzuräumen, dass sich im Katalog des § 52 Abs. 2 AO insbesondere mit dem Motorsport eine ambivalente Aktivität findet, die für das Gemeinwohl förderlich und wegen der Umweltfolgen zugleich schädlich sein kann.⁴³ Allerdings berechtigen derartige Zielkonflikte nach überwiegender Ansicht schon allgemein nicht dazu, die Steuervergünstigung in Frage zu stellen,⁴⁴ zumal der Abwägungsprozess und seine Gewichte nicht im Gesetz angelegt sind. Im Speziellen überzeugt aber die Einbeziehung von Wissenschaft und Forschung als Kandidaten eines solchen Abwägungsvorgangs nicht. Denn soweit Wissenschaft und Forschung auch im ethischen Grenzbereich wie der Embryonenforschung oder im sicherheitstechnischen Grenzbereich der Nuklearforschung nach den einschlägigen Fachgesetzen zulässig sind, kann für die steuerliche Förderung kein anderes Werturteil getroffen werden. Eine eigenständige steuerrechtliche Abwägung scheidet wegen des Fehlens autonomer steuerrechtlicher Maßstäbe insoweit aus. Dies ist gerade der Grund für den – anerkannten⁴⁵ – Rekurs auf die verfassungsrechtlichen Begrifflichkeiten. Von dieser Maßstäblichkeit sollte nicht abgerückt werden.

Schließlich gelten auch für wissenschaftsfördernde Körperschaften Grenzen der Steuerfreistellung im Falle wirtschaftlicher Betätigung. Denn soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§§ 14, 64 AO) unterhalten wird,⁴⁶ ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG, § 3 Nr. 6 S. 2 GewStG). Die partielle Steuerpflicht soll – ebenso wie die Besteuerung der öffentlichen Hand⁴⁷ – eine wettbewerbsneutrale Besteuerung gewährleisten.⁴⁸

⁴⁰ So Scholz, in Maunz/Dürig (Art. 5 Abs. 3 Rn. 98).

⁴¹ Zu den Einzelheiten Hüttemann (2008: § 3 Rn. 85).

⁴² Jachmann, in Beermann/Gosch (Nov. 2007: § 52 AO Rn. 47 in Verbindung mit Rn. 41).

⁴³ Gleiches gilt für gefahrgeneigte Sportarten (Skifahren, Klettern, Bergsteigen und so weiter), die möglicherweise Folgekosten für die Sozialversicherungsträger nach sich ziehen.

⁴⁴ So auch Hüttemann (2008: § 3 Rn. 122) mit weiteren Nachweisen; Schauhoff (²2005: § 5 Rn. 67).

⁴⁵ Auch von Jachmann, in Beermann/Gosch (Nov. 2007: § 52 AO Rn. 19).

⁴⁶ Es sei denn, es liegt ein privilegierter Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 bis 68 AO als „Rückausnahme“ vor (§ 64 Abs. 1 AO).

⁴⁷ Hüttemann (2002: § 1 I).

⁴⁸ Speziell zu Hochschulen Heidler (2007).

Steuerentlastung der Förderer wissenschaftsfördernder Körperschaften als Steuersubstitution

Die zweite Säule der steuerlichen Förderung von Wissenschaft und Forschung ist der ertragsteuerliche Zuwendungsabzug auf der Ebene des Steuerpflichtigen, der Zuwendungen (Spenden und bestimmte Mitgliedsbeiträge) an steuerbefreite Organisationen zur Förderung von Wissenschaft und Forschung leistet. Hierbei setzt die steuerliche Förderung quasi auf der zweiten Stufe an, indem sie Private zur Förderung anreizt. Der Staat versüßt die intrinsische Förderung von Wissenschaft und Forschung durch eine steuerliche Entlastung. Die Prinzipien der Subsidiarität und der Staatssubstitution rechtfertigen nicht nur die Steuerentlastung der zur Förderung des Gemeinwohls tätigen Organisation, sondern sie erstrecken sich auch auf die Personen, die die Organisation mit finanziellen Mitteln versorgen.⁴⁹ Soweit öffentliche Aufgaben mittels einer durch Zuwendungen Privater finanzierten privaten Aktivität erfüllt werden, kann sich der Staat entsprechend dem Subsidiaritätsprinzip zurückziehen und Steuermittel einsparen. Der Zuwendende kommt mit seinem freiwilligen Vermögensopfer dem staatlichen Steuerzugriff und einer unmittelbaren staatlichen Förderung des privaten Gemeinwohlsengagements zuvor, wobei die private Freigiebigkeit die im Subsidiaritätsprinzip angelegte „vertikale Gewaltenteilung“ zwischen Staat und (Bürger-)Gesellschaft fördert.⁵⁰ Die private Zuwendung (Spende) enthält den Charakter eines Steuersubstituts oder Steuersurrogats. Das hat bereits die Unabhängige Sachverständigenkommission, die Ende der 80er Jahre des letzten Jahrhunderts das Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht einer kritischen Prüfung unterzog, begründet:⁵¹

Spenden für gemeinnützige Zwecke sind keine beliebigen Aufwendungen, sondern eine Art Steuerersatz oder Steuersurrogation. Sie unterscheiden sich von der Steuer nur dadurch, dass sie keinen Zwangscharakter haben. Steuerzahlen ist Pflicht; Spenden für gemeinnützige Zwecke ist nur erwünscht. Wer das Erwünschte aber tut, mindert seine steuerliche Leistungsfähigkeit nicht in beliebiger, sondern in erwünschter Weise. Was entsprechend dem Wünschen des Staates und im Gemeinwohl gespendet worden ist, kann zum Steuerzahlen nicht mehr verwendet werden.

Während die die Wissenschaft und Forschung unmittelbar fördernde Körperschaft wegen Staatssubstitution von der Steuer freigestellt wird, ersetzt beim Zuwendenden (Spendender) die Zahlung an die Körperschaft einen Teil der Steuerzahlung an den Staat, weil dieser Steuermittel durch die mittelbare Förderung von Wissenschaft und Forschung einspart. Der tragende Unterschied zwischen der Steuer und der Spende liegt darin, dass bei der Steuer als voraussetzungslos geschuldeter Geldleistungspflicht des Bürgers gemeinwohlbezogener Altruismus erzwungen wird, wohingegen die Spende schon *per definitionem* freiwillig geleistet wird. Durch die Anerkennung von Zuwendungen als Steuersubstitut respektiert der Staat die grundrechtliche Freiheit zum Altruismus.⁵²

⁴⁹ Seer (2003: 26).

⁵⁰ So Geserich (2003: 248).

⁵¹ So bereits die Unabhängige Sachverständigenkommission (1988: 227f.).

⁵² Seer (2003: 26).

Ertragsteuerlicher Abzug von Zuwendungen an steuerbegünstigte Körperschaften

Die steuerliche Förderung des Förderers wird dadurch gewährt, dass der Zuwendungsabzug in bestimmtem Umfang die Bemessungsgrundlage der Ertragsteuern (Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer) mindert. Damit wird der Zuwendende idealtypisch in Höhe seines Grenzsteuersatzes bezogen auf seine Zuwendung entlastet. Der Steuerpflichtige erhält mithin durch die steuerliche Entlastung einen Anreiz zur Zuwendung. Wirtschaftlich betrachtet beteiligt sich der Fiskus damit nachträglich im Rahmen der Steuerveranlagung an der privaten Förderung wissenschaftlicher Zwecke durch die Gewährung einer Steuerentlastung. Wegen des progressiven Steuertarifs für natürliche Personen steigt der steuerliche Anreiz zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke mit steigendem zu versteuerndem Einkommen.⁵³ Erzielt ein Steuerpflichtiger beispielsweise ein zu versteuerndes Einkommen von 250.001 €, so beträgt sein Grenzsteuersatz 45 Prozent. Damit beträgt seine steuerliche Entlastung für eine Zuwendung von einem € exakt 45 ct. Hat der Steuerpflichtige demgegenüber nur ein zu versteuerndes Einkommen von 25.000 €, so beträgt sein Grenzsteuersatz lediglich 29,57 Prozent, und die steuerliche Entlastung nur für eine Zuwendung von einem € macht nur rund 30 ct aus. Dem Staat ist also die Förderung in Abhängigkeit von der Höhe des Einkommens unterschiedlich viel wert. Ob dies verfassungsrechtlich zulässig oder gar zwingend ist und auch rechtspolitisch überzeugt, beurteilt die Steuerrechtswissenschaft uneinheitlich.⁵⁴ Aus Sicht des Steuerpflichtigen lässt sich für den Abzug das Leistungsfähigkeitsprinzip anführen, weil auch der freiwillig gezahlte Zuwendungsbetrag nicht mehr zum Konsum oder zur Investition zur Verfügung steht. Allerdings fragt sich, ob das Nettoprinzip nur einen Abzug pflichtbestimmter oder auch freiwilliger Aufwendungen verlangt. Die Rechtfertigung der Steuersubstitution wegen der Staatssubstitution spricht demgegenüber dafür, progressionsunabhängig auf die Höhe der Zuwendung abzustellen, die der steuerbegünstigten Körperschaft zur Staatssubstitution überlassen wird. Der Gesetzgeber hat indes die steuerliche Entlastung für Zuwendungen von jeher auf der Ebene der steuerlichen Bemessungsgrundlage angesiedelt. Lediglich bei der steuerlichen Förderung der Parteienfinanzierung hat er – vom Bundesverfassungsgericht gezwungen⁵⁵ – einen anderen Weg eingeschlagen, indem er im Einkommensteuerrecht einen persönlichen Abzug von der festzusetzenden Steuer eröffnet (§ 34g EStG).

Historische Entwicklung der mittelbaren steuerlichen Förderung von Wissenschaft und Forschung

Welchen herausragenden Stellenwert die mittelbare Förderung der Wissenschaft in den verschiedenen Phasen der Entwicklung der fördernden Steuergesetze einnimmt, lässt sich anhand der gesetzlichen Regeln über den Abzug von Zuwendungen ablesen.⁵⁶ Der Steuer-

⁵³ Bei Kapitalgesellschaften gibt es keine progressive Entlastungswirkung, weil sie einem proportionalen Steuersatz (in Höhe von 15 Prozent ab 2008) unterliegen (§ 23 Abs. 1 KStG).

⁵⁴ Vgl. einerseits Geserich (2003: 246ff.) und andererseits Seer (2003: 40ff.) mit weiteren Nachweisen, der selbst für einen Abzug von der Steuerschuld plädiert.

⁵⁵ BVerfG v. 14.7.1986 – 2 BvR 2/84, 2 BvR 442/84, BVerfGE 73, 40.

⁵⁶ Im Folgenden wird die Entwicklung anhand des körperschaftsteuerlichen Spendenabzugs skizziert. Zur weitgehend parallelen Entwicklung des einkommensteuerlichen Spendenabzugs vgl. Geserich in Kirchhof/Söhn/

gesetzgeber förderte bereits seit einer Gesetzesänderung im Jahre 1921 die Wissenschaft durch die Gewähr eines steuerlichen Abzugspostens,⁵⁷ dessen Höhe in der Vergangenheit schwankte. Anfänglich war der steuerliche Abzug auf zehn Prozent des Einkommens limitiert. Diese „erste Förderungsperiode“ endete nach den wirtschaftlich schwierigen Jahren der Inflation mit dem Körperschaftsteuergesetz 1925, das einen Abzugsposten zur Förderung der Wissenschaften nicht mehr vorsah.⁵⁸ Erst die Militärgesetzgebung der Nachkriegszeit führte wieder einen steuerlichen Abzug für Ausgaben zur Förderung wissenschaftlicher Zwecke ein.⁵⁹ Danach konnte die Hälfte der Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens abgezogen werden, soweit die Ausgaben 15 Prozent des Einkommens, höchstens aber 40.000 DM nicht überstiegen. Bereits im Jahre 1949 wurde diese Regelung vollständig überarbeitet.⁶⁰ Dabei teilte das Gesetz die Förderung wissenschaftlicher Zwecke in zwei Gruppen mit unterschiedlicher Höhe des Spendenabzugs. In voller Höhe abgezogen werden durften nunmehr Ausgaben für besonders anerkannte wissenschaftliche Einrichtungen, soweit die Ausgaben nicht fünf Prozent des Einkommens überstiegen. Daneben waren die den Höchstbetrag übersteigenden Ausgaben ebenso wie Ausgaben zur Förderung sonstiger wissenschaftlicher Zwecke dem Grunde nach zur Hälfte abzugsfähig bis zu 7,5 Prozent; absolut waren maximal 20.000 DM abzugsfähig.

Im Jahre 1950 modifizierte und ergänzte der Gesetzgeber die Regelung des Spendenabzugs.⁶¹ Insbesondere erhöhte er den einkommensabhängigen Höchstbetrag für die Förderung besonders anerkannter wissenschaftlicher Einrichtungen von fünf auf zehn Prozent und ergänzte ihn um einen alternativen Höchstbetrag von zwei Promille des Betrags, der sich aus den im Kalenderjahr getätigten Aufwendungen für Löhne und Gehälter und dem steuerbaren Umsatz zusammensetzt. Letzterer sollte der Verstetigung der steuerlichen Förderung in ertragsschwachen Zeiten eines Unternehmens dienen, weil die Produktionsparameter Umsätze, Löhne und Gehälter nicht den gleichen Schwankungen unterliegen wie die Nettogröße des Einkommens.

Auch diese Regelung hatte keine lange Lebensdauer und wurde bereits im Jahre 1951 vollständig überarbeitet.⁶² Die gesetzliche Neukonzeption ließ einen Abzug für Ausgaben zur Förderung wissenschaftlicher Zwecke von bis zu zehn Prozent des Einkommens oder zwei Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter zu. Damit wurde die Förderung wissenschaftlicher Zwecke gegenüber anderen Zwecken insgesamt privilegiert, bei denen der Abzug auf fünf Prozent des Einkommens beschränkt war. Diese die Wissenschaft besonders fördernde Konzeption sollte für einen längeren Zeitraum Bestand haben. Sie wurde im weiteren Verlauf weiter ausgedehnt. Im Jahre 1969 kam die Förderung durch den steuerlichen Abzug für die Zuwen-

Mellinghoff (Juni 2004: § 10b EStG Rn. A 170ff.) sowie Güroff in Glanegger/Güroff (2006: § 9 Rn. 1) zur Entwicklung im Gewerbesteuerrecht.

⁵⁷ Gesetz v. 24.3.1921, RGBl. 1920, 359.

⁵⁸ RGBl. I 1925, 208; Abzugsfähig waren nur noch Beträge, die ausschließlich gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dienten (§ 14 KStG 1925). Im EStG entfiel der Abzug sogar unter Hinweis auf die Tarifsenkung (vgl. Geserich in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff [Juni 2004: § 10b Rn. A 215]).

⁵⁹ Gesetz Nr. 64 v. 20.6.1948 (AMBIFin. 1948/49, 2).

⁶⁰ Zweites Gesetz zur vorläufigen Neuordnung von Steuern (WiGBl. 1949, 69).

⁶¹ Einkommen- und Körperschaftsteuer-Änderungsgesetz 1950 v. 29.4.1950 (BGBl. I 1950, 95).

⁶² Einkommen- und Körperschaftsteuer-Änderungsgesetz 1951 v. 27.6.1951 (BGBl. I 1951, 411).

dung von Wirtschaftsgütern hinzu.⁶³ Weitere 20 Jahre später gewährte der Gesetzgeber auch den Abzug von Aufwendungen (übernommene Reisekosten, Veranstaltungskosten und so weiter), die zugunsten einer zum Empfang steuerlich abzugsfähiger Zuwendungen berechtigten Körperschaft geleistet wurden.⁶⁴ Ferner wurde im Jahre 1990⁶⁵ die so genannte Großspendenregelung eingeführt, die es erlaubte, den Höchstbetrag übersteigende Spenden auf die folgenden sieben Kalenderjahre vorzutragen.⁶⁶ Voraussetzung war, dass eine Einzelzuwendung 50.000 DM überschritt und wissenschaftlichen Zwecken (oder anderen, gesetzlich bestimmten Zwecken) diene.

Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements ab 2007

Das „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements“⁶⁷ hat das Zuwendungsrecht mit Wirkung ab 1. Januar 2007 neu geregelt.⁶⁸ Die Reform sollte das Spendenrecht „einfacher, übersichtlicher und praktikabler gestalten“ und die steuerliche Förderung für bürgerschaftliches Engagement und Ehrenamt sowie die Tätigkeit von Vereinen ausbauen.⁶⁹ Insbesondere hat der Gesetzgeber die Differenzierung nach Zwecken mit unterschiedlichem Abzugsvolumen aufgegeben und einheitliche Höchstbeträge für alle begünstigten Zwecke eingeführt. Er zeigte sich dabei durchaus großzügig, indem er sowohl den bisherigen erhöhten einkommensabhängigen Höchstsatz wie auch den umsatz- und lohnsummenabhängigen Höchstsatz auf 20 Prozent respektive vier Promille verdoppelte. Bezogen auf den regulären einkommensabhängigen Höchstsatz ergibt sich eine Vervielfachung des Höchstsatzes. Zudem wurde durch den Ersatz der Großspendenregelung durch einen einheitlichen Zuwendungsvortrag die Attraktivität kleinerer Zuwendungen erhöht. Denn vielfach war es denkbar, dass kleinere Zuwendungen zwar die Höchstbeträge überschritten, aber nicht unter die Großspendenregelung fielen und darum insoweit steuerlich verfielen. Der nunmehr eingeführte allgemeine Zuwendungsvortrag erlaubt, jede Zuwendung vorzutragen, die die angehobenen Höchstbeträge übersteigt. Überdies wurden die Eckdaten für steuerbegünstigte Stiftungen neu geregelt.⁷⁰ Insgesamt belegt die historische Entwicklung, dass der Gesetzgeber wissenschaftlichen Zwecken durch alle steuerlichen Reformen hindurch stets einen besonderen Stellenwert zugemessen hat und sie immer zu den Zwecken der höchsten Förderungskategorie zählten. Ob sich das Spendenaufkommen aufgrund des aktuellen Wegfalls der besonderen Förderungswürdigkeit zulasten von Wissenschaft und Forschung verlagert, bleibt abzuwarten. Auf jeden Fall hat der Gesetzgeber durch die Vereinheitlichung ein Stück Rechtsklarheit geschaffen und die Quelle von Rechtsanwendungsfehlern ausgemerzt.⁷¹ Positiv ist auch, dass nach dem neuen Recht die Steuerbegünstigung für die fördernde Körperschaft und die Zuwendungsabzugsberechti-

⁶³ Gesetz v. 18.8.1969 (BGBl. I 1969, 477).

⁶⁴ Vereinsförderungsgesetz v. 18.12.1989 (BGBl. I 1989, 2212).

⁶⁵ Kultur- und Stiftungsförderungsgesetz v. 13.12.1990 (BGBl. I 1990, 2275).

⁶⁶ Beim einkommensteuerlichen Spendenabzug waren ein einjähriger Rücktrag sowie ein sechsjähriger Vortrag vorgesehen.

⁶⁷ Gesetz vom 10.10.2007, BGBl. I 2007, 2332.

⁶⁸ Überblick zur Reform bei Hüttemann (2007); Fritz (2007).

⁶⁹ Begründung der Bundesregierung, BT-Drucks. 16/5200 v. 3.5.2007, S. 1.

⁷⁰ Zu Einzelheiten der Stiftungsförderung vgl. Hüttemann (2007: 2056f.).

⁷¹ Vgl. bereits Drüen/Liedtke (2008: 2ff.).

gung beim Förderer unter denselben Voraussetzungen gewährt werden. Aufgrund dieses Gleichklangs von Steuer- und Spendenbegünstigung ist der Begriff von Wissenschaft und Forschung auf beiden Ebenen der steuerlichen Förderung identisch.

Erbschaftsteuerliche Begünstigung von Zuwendungen an wissenschaftsfördernde Körperschaften

Neben den beiden aufgezeigten Förderungswegen, die die laufende Besteuerung von Einkünften betreffen, gibt es ein „drittes Standbein“ zur steuerlichen Förderung von Wissenschaft und Forschung. Es ist die erbschaftsteuerliche Steuerbefreiung für Zuwendungen an inländische gemeinnützige Körperschaften, die nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar der Wissenschaft und Forschung dienen (§ 13 Nr. 16 lit. b ErbStG). Steuerbefreit sind daneben Zuwendungen, die ausschließlich diesem Zweck gewidmet sind, sofern die Verwendung für diesen gesichert ist (§ 13 Nr. 17 ErbStG).

Die erbschaftsteuerliche Förderung begünstigter Zwecke ist in den letzten Jahren verstärkt in den Fokus der Unternehmensnachfolgeplanung geraten. Denn im Rahmen des vielfach anstehenden Generationswechsels in Familienunternehmen stellt sich häufig die Frage nach dem Fortbestand des Unternehmens und nach geeigneten Nachfolgern. Viele Unternehmer sehen es für den Erhalt des Unternehmens als zweckmäßig an, das Betriebsvermögen in eine gemeinnützige Stiftung oder eine gemeinnützige Stiftungs-GmbH einzubringen, die als förderungswürdigen Zweck natürlich auch die Förderung von Wissenschaft und Forschung vorsehen kann. Die gemeinnützige Einrichtung hat die Erträge aus der unternehmerischen Tätigkeit sodann zeitnah für den Stiftungszweck zu verwenden. Der steuerliche Anreiz, Vermögen einer solchen Zweckbestimmung zuzuführen, liegt darin, dass die freigebige Zuwendung an eine gemeinnützige Stiftung grundsätzlich der Schenkungsteuer unterliegen würde, deren Steuerschuldner auch der Schenker (§ 20 Abs. 1 S. 1 ErbStG) ist. Die Steuerbefreiung schützt den Schenker vor der Haftung. Überdies ist es zulässig, dass die Stiftung unter der Auflage errichtet wird, dem bisherigen Unternehmer eine Rente sowie eine spätere Grabpflege zukommen zu lassen. Auch die Versorgung der nächsten Generation mittels Rentenansprüchen kann vorgesehen werden, ohne die steuerlichen Vorteile zu verlieren. Allerdings gibt es Grenzen: Die Versorgung mehrerer Generationen oder die Auskehr von mehr als einem Drittel des Einkommens der Stiftung sind steuerschädlich.⁷² Ein Vorteil einer Stiftungslösung liegt auch im „erbschaftsteuerlichen Spendenabzug“, durch den unter anderem Progressionsspitzen abgeschmolzen werden können. Denn soweit der Erbe oder der Beschenkte das erhaltene Vermögen an eine gemeinnützige Stiftung in Zusammenhang mit dem Erwerb weiterleitet, wird dieser Vermögensanfall bei Erben steuerbefreit und aus der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Progressionsstufe sowie der Steuerberechnung ausgenommen.

Schließlich sind auch Zuwendungen von der Erbschaftsteuer befreit, die ausschließlich der Förderung von Wissenschaft und Forschung gewidmet sind (§ 13 Abs. 1 Nr. 17 ErbStG). Das setzt nach Ansicht der Finanzverwaltung voraus, dass der Erblasser oder Schenker diese Verwendung verfügt hat.⁷³ Insoweit bestehen für den Zuwendenden Wahl-

⁷² Näher Kapp/Ebeling (April 2004: § 13 Rn. 160).

⁷³ R 49 Abs. 1 S. 2 ErbStR 2003.

rechte und Gestaltungsoptionen. Um diese erbschaftsteuerliche Förderung nutzen zu können, ist darum eine professionelle steuerliche Beratung zu Lebzeiten unverzichtbar. Welche Gestaltungsmöglichkeiten bei der steuerorientierten Nachfolgeplanung bestehen, illustriert die so genannte Doppelstiftung: Bei diesem anerkannten Gestaltungsmodell wird eine Familienstiftung mit einer gemeinnützigen Stiftung kombiniert, um den Familienunterhalt der nächsten Generationen zu sichern und zugleich die steuerliche Belastung zu minimieren.⁷⁴ Die Erträge der gemeinnützigen Stiftung können wiederum der Förderung von Wissenschaft und Forschung dienen.

Fazit

Die Steuergesetze sehen verschiedene Anreize zur Förderung von Wissenschaft und Forschung vor, die der Gesetzgeber jüngst im Jahre 2007 deutlich erweitert hat. Körperschaften, die sich der Förderung von Wissenschaft und Forschung unter Achtung des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts verschrieben haben, sind grundsätzlich steuerbefreit. Daneben verschonen die Ertragsteuergesetze den Förderer von Wissenschaft und Forschung, indem sie den Abzug von Zuwendungen für Wissenschaft und Forschung in bestimmtem Umfang erlauben. Letztlich sieht auch das Erbschaftsteuerrecht verschiedene Befreiungen von Zuwendungen an wissenschaftsfördernde Körperschaften vor.

Literatur

- BEERMANN, Albert und Dietmar GOSCH (Stand: Nov. 2007). *Abgabenordnung Finanzgerichtsordnung*. Bonn.
- DOLZER, Rudolf, Klaus VOGEL und Karin GRASSHOF (Stand: Nov. 1997). *Bonner Kommentar zum Grundgesetz*. Heidelberg.
- DRÜEN, Klaus-Dieter und Stefan LIEDTKE (2008). „Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Zuwendungsrechts und ihre europarechtliche Flanke“, *Finanzrundschau* (FR) Köln, 1-15.
- FRITZ, Thomas (2007). „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements – Steuerliche Änderungen für gemeinnützige Körperschaften und deren Förderer“, *Betriebsberater* (BB) 2007, 2546-2551.
- GESERICH, Stephan (2000). *Spenden und Schulgeld im Steuerrecht*. Heidelberg.
- GESERICH, Stephan (2003). „Das Spendenrecht“, in: Monika JACHMANN (Hrsg.). *Gemeinnützigkeit*. DSTJG. Bd. 26. Köln, 245ff.
- GLANEGGER, Peter und Georg GÜROFF (2006). *Gewerbsteuergesetz*. München.
- GRAMM, Christof (2001). *Privatisierung und notwendige Staatsaufgaben*. Berlin.
- HEIDLER, Kristin (2007). *Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und privaten gemeinnützigen Körperschaften – Eine Analyse am Beispiel der Hochschulen*. Baden-Baden.
- HEUN, Werner (2000). „Die Entwicklung des Steuerstaatskonzepts in theoretischer und tatsächlicher Hinsicht“, in: Ute SACKSOFSKY und Joachim WIELAND (Hrsg.). *Vom Steuerstaat zum Gebührenstaat*. Baden-Baden, 10ff.
- HÜBSCHMANN, Walter, Ernst HEPP, und Armin SPITALER (Stand: Juni 2006). *Abgabenordnung Finanzgerichtsordnung*. Köln.
- HÜTTEMANN, Rainer (2002). *Die Besteuerung der öffentlichen Hand*. Köln.

⁷⁴ Kapp/Ebeling (April 2004: § 13 Rn. 164.1).

- HÜTTEMANN, Rainer (2007). „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements und seine Auswirkungen auf das Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht“, *Der Betrieb (DB)* 2007, 2053-2059.
- HÜTTEMANN, Rainer (2008). *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*. Köln.
- ISENSEE, Josef (1977). „Steuerstaat als Staatsform“, in: Rolf STÖDTER und Werner THIEME (Hrsg.). *Hamburg/Deutschland/Europa, Beiträge zum deutschen und europäischen Verfassungs-, Verwaltungs- und Wirtschaftsrecht, Festschrift für Hans Peter Ipsen*. Tübingen, 409ff.
- ISENSEE, Josef (2003). „Gemeinnützigkeit und europäisches Gemeinschaftsrecht“, in: Monika JACHMANN (Hrsg.). *Gemeinnützigkeit*. DStJG. Bd. 26. Köln, 93ff.
- ISENSEE, Josef (³2006). „Staatsaufgaben“, in: Josef ISENSEE und Paul KIRCHHOF (Hrsg.). *Handbuch des Staatsrechts*. Bd. IV. Heidelberg, § 73.
- JARASS, Hans und Bodo PIEROTH (⁹2007). *Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland*. München.
- JELLINEK, Georg (³1928). *Allgemeine Staatslehre*. Berlin.
- KAPP, Reinhard und Jürgen EBELING (Stand: April 2004). *Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz*. Köln.
- KIRCHHOF, Paul, Hartmut SÖHN und Rudolf MELLINGHOFF (Stand: Juni 2004). *Einkommensteuergesetz*. Heidelberg.
- KUBE, Hanno (2008). „Öffentliche Aufgaben in Privater Hand – Sachverantwortung und Finanzierungslast“, *Die Verwaltung*, 1ff.
- MAUNZ, Theodor und Günter DÜRIG (Stand: Dez. 2007). *Grundgesetz*. München.
- OPPERMANN, Thomas (²2001). „Freiheit von Forschung und Lehre“, in: Josef ISENSEE und Paul KIRCHHOF (Hrsg.). *Handbuch des Staatsrechts*. Bd. VI. Heidelberg, § 145.
- PETERS, Hans (1965). „Öffentliche und staatliche Aufgaben“, in: Rolf DIETZ und Heinz HÜBNER (Hrsg.). *Festschrift für Hans Carl Nipperdey zum 70. Geburtstag*. München und Berlin. Bd. II, 877ff.
- RÜTHERS, Bernd (³2007). *Rechtstheorie*. München.
- SCHAUHOFF, Stephan (²2005). *Handbuch der Gemeinnützigkeit*. München.
- SEER, Roman (2003). „Gemeinwohlzwecke und steuerliche Entlastung“, in: Monika JACHMANN (Hrsg.). *Gemeinnützigkeit*. DStJG. Bd. 26. Köln, 11ff.
- TIPKE, Klaus (²2000). *Die Steuerrechtsordnung*. Köln.
- TIPKE, Klaus und Heinrich Wilhelm KRUSE (Stand: Juli 2004). *Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung*. Köln.
- UNABHÄNGIGE SACHVERSTÄNDIGENKOMMISSION (1988). *Gutachten zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts vom 24.3.1988*. BMF-Schriftenreihe. Bd 40. Bonn.
- VOGEL, Klaus (³2004). „Der Finanz- und Steuerstaat“, in: Josef ISENSEE und Paul KIRCHHOF (Hrsg.). *Handbuch des Staatsrechts*. Bd. II. Heidelberg, § 30.
- VOSSKUHLE, Andreas (2003). „Beteiligung Privater an der Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben und staatliche Verantwortung“, *Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer* 62, 266ff.

