

Mohr Siebeck
72010 Tübingen
Postfach 20 40
ISSN 0022-6882

Redaktion:
72074 Tübingen
Wilhelmstraße 18
jz@mohrsiebeck.com

Telefon
(07071) 923-52
Telefax
(07071) 923-67
www.juristenzeitung.de

Juristen JZ Zeitung

10

74. Jahrgang
17. Mai 2019
Seiten 473–524

Aus dem Inhalt:

Matthias Jestaedt

Verfassungsgericht ist nicht gleich Verfassungsgericht

Achim Janssen

Sind Religionskörperschaften wirklich insolvenzunfähig?
BVerfGE 66, 1 revisited

Stefan Korch

Schmerzensgeldbemessung und Glücksforschung

BFH mit Anmerkung von

Roman Seer

Allgemeinpolitische Aktivitäten und Gemeinnützigkeitsrecht

BGH mit Anmerkung von

Andreas Spickhoff

Keine Berufung auf hypothetische Einwilligung nach Aufklärungsfehler bei altruistisch veranlasster Organspende



Herausgeber

Professor Dr. Dr. Eric Hilgendorf, Würzburg
Professor Dr. Matthias Jestaedt, Freiburg i.Br.
Professor Dr. Dr. h.c. Herbert Roth, Regensburg
Professor Dr. Astrid Stadler, Konstanz
Professor Dr. Bernhard Großfeld, Münster (bis 2000)
Professor Dr. Christian Starck, Göttingen (bis 2006)
Professor Dr. Dr. h.c. Rolf Stürner, Freiburg i.Br. (bis 2012)

Redaktion

Martin Idler, Tübingen

Mohr Siebeck

10 74. Jahrgang
17. Mai 2019

JZ Juristen Zeitung

Inhalt

Aufsätze

Professor Dr. **Matthias Jestaedt**
Verfassungsgericht ist nicht gleich Verfassungsgericht **473**

Dr. **Achim Janssen**
Sind Religionskörperschaften wirklich insolvenzunfähig?
BVerfGE 66, 1 revisited **482**

Dr. **Stefan Korch**, LL.M. (Harvard)
Schmerzensgeldbemessung und Glücksforschung **491**

Umschau

Tagungsbericht

Der 72. Deutsche Juristentag
vom 26. bis 28. September 2018 in Leipzig

Abteilung Verfahrensrecht
Dr. **Matthias Fervers** und Professorin Dr. **Beate Gsell** **497**

Abteilung Familienrecht
Professorin Dr. **Nina Dethloff**, LL.M. (Georgetown) **498**

Abteilung Strafrecht
Richter des BVerfG Professor Dr. **Henning Radtke** **500**

Abteilung Öffentliches Recht, Arbeits- und Sozialrecht
Professor Dr. **Martin Franzen**
und Professor Dr. **Hubert Meyer** **501**

Abteilung Wirtschaftsrecht
Professor Dr. **Jochen Vetter** und **Max Gärtner** **503**

Abteilung Zivil-, Wirtschafts- und Steuerrecht
Professor Dr. **Peter Rawert**, LL.M. **505**

Literatur

Florian Loyal: Ungeschriebene Korrekturinstrumente
im Zivilprozeßrecht
Professor Dr. Dr. h.c. **Herbert Roth** **506**

Entscheidungen

BFH, 10. 1. 2019 – V R 60/17
mit Anmerkung von
Professor Dr. **Roman Seer**
Allgemeinpolitische Aktivitäten und
Gemeinnützigkeitsrecht **509**

BGH, 29. 1. 2019 – VI ZR 495/16
mit Anmerkung von
Professor Dr. **Andreas Spickhoff**
Keine Berufung auf hypothetische Einwilligung
nach Aufklärungsfehler bei altruistisch veranlasster
Organspende **517**

JZ Information

Aktuelles aus der Rechtsprechung/
Aus dem Inhalt der nächsten Hefte **405***
Gesetzgebung **406***
Entscheidungen in Leitsätzen **407***
Neuerscheinungen **422***
Zeitschriftenübersicht **433***
Festschrift/Sammelwerke **437***
Impressum **440***

Steuerrecht

Der BFH hat für den Trägerverein des globalisierungskritischen „Attac“-Netzwerks die Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 AO für die Steuerbegünstigung aufgrund von Gemeinnützigkeit verneint und dabei maßgeblich auf die Abgrenzung zu politischen Parteien und der Verfolgung allgemeinpolitischer Zwecke abgestellt. Roman Seer (JZ 2019, 513) stimmt zu, stellt das Urteil in den Kontext anderer aktueller Entscheidungen des BFH und plädiert für eine Reform des Katalogs der Gemeinwohlzwecke.

AO §§ 52, 56, 63.+

1. Wer politische Zwecke durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung verfolgt, erfüllt keinen gemeinnützigen Zweck i. S. von § 52 AO. Eine gemeinnützige Körperschaft darf sich in dieser Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke dient.

2. Bei der Förderung der Volksbildung i. S. von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO hat sich die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken.

3. Politische Bildung vollzieht sich in geistiger Offenheit. Sie ist nicht förderbar, wenn sie eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen.

4. Bei der Prüfung der Ausschließlichkeit der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zweckverfolgung und der tatsächlichen Geschäftsführung nach §§ 56, 63 AO kann zwischen der Körperschaft als „Träger“ eines „Netzwerks“ und den Tätigkeiten des unter dem gleichen Namen auftretenden „Netzwerks“ zu unterscheiden sein. Dabei sind alle Umstände einschließlich des Internetauftritts der Körperschaft zu berücksichtigen.

5. Der Verzicht auf mündliche Verhandlung ist nicht frei widerrufbar. Auf einen Verzicht des beigetretenen BMF kommt es nicht an.

BFH, Urteil v. 10. 1. 2019 – V R 60/17.

I. Der seit 2003 im Vereinsregister eingetragene Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) verfolgte nach seiner im November 2010 geänderten Satzung folgende Ziele: „Förderung von Bildung, Wissenschaft und Forschung, die Förderung des Schutzes der Umwelt und des Gemeinwesens, der Demokratie und der Solidarität unter besonderer Berücksichtigung der ökonomischen und gesellschaftlichen Auswirkungen der Globalisierung. Der Verein fördert die Völkerverständigung und den Frieden.“ Der Kläger ist nach seiner Satzung zudem „in Trägerschaft des Netzwerks“ A tätig.

Er befasste sich in den Streitjahren 2010 bis 2012 öffentlichkeitswirksam mit zahlreichen Themen. Hierzu gehörten die Finanz- und Wirtschaftskrise, die Besteuerung von Finanzmärkten, die Umverteilung von Reichtum, eine Finanztransaktionssteuer, Steuern gegen Armut, Spekulation mit Lebensmitteln, Blockupy, Regulierung der Finanzmärkte, Finanzmarkttagung Geld, Bankentribunal, Geschäftspraktiken von Banken, Wechsel der Hausbank („Krötenwanderung“), Arabischer Frühling, Aktionstag Banken, Krise des Euro und der Finanzmärkte, europaweiter Sozialabbau, Wege aus der Krisenfälle, Umverteilung (finanzieller Mittel), Regulierung der Finanzmärkte, feministische Ökonomie, Public Private Partnerships, Anti-Atom-Bewegung, Atomwirtschaft, unbedingtes Grundeinkommen, Klimaschutz, globale Klimagerechtigkeit sowie alternative Formen des Lebens und Wirtschaftens.

Im Bereich von Steuerpolitik und öffentlichen Finanzen wandte sich der Kläger insbesondere mit seiner Kampagne „Sparpaket/Finanztransaktionssteuer/Umverteilen“ gegen Gesetzesvorschläge, die später zum Haushaltsbegleit- und Haushaltsgesetz 2011 führten. Die dort zur

Haushaltskonsolidierung vorgesehenen Ausgabenkürzungen führten nach seiner Auffassung zu einer sozialen Schieflage. Hierzu entwickelte er in seinem Programm „Verteilen statt kürzen“ Gegenvorstellungen. Dabei verlangte er die Einführung einer Vermögensteuer, eine Reform der Erbschaftsteuer und das Austrocknen von Steueroasen. Armutsrisiken sollten minimiert und gesellschaftliche Polarisierung sollte verhindert werden. Der Kläger veranstaltete hierzu Konferenzen, Tagungen, Seminare, Workshops, Vorträge und stellte dabei Bildungsmaterialien zur Verfügung. Er wirkte bei der Organisation von Demonstrationen und symbolischen Bankenbesetzungen mit und wandte sich mit einem Online-Appell an die Bundeskanzlerin und einen Bundesminister. Im Rahmen der Themen „Steuerflucht bekämpfen“ und „Kein Freibrief für Steuerbürger“ befasste sich der Kläger mit der Steuerflucht in Steueroasen und den sich hieraus ergebenden Schäden für die öffentlichen Finanzen. Er setzte sich in der öffentlichen Diskussion gegen ein mit der Schweiz abzuschließendes Steuerabkommen ein und wandte sich zudem gegen eine Steueramnestie im Inland. Der Kläger befürwortete die Durchsetzung von nicht festgesetzten und dementsprechend auch nicht bezahlten Steueransprüchen.

Mit der Kampagne „H stoppen“ verfolgte der Kläger das Ziel, ökologische Nachhaltigkeit durch umweltfreundliche Textilproduktion mit wirtschaftlicher Nachhaltigkeit zu verbinden. Dabei ging es um das finanziell bedrohte Unternehmen U, das nach besonderen Umweltstandards hergestellte Kleidung vertrieb und von einem Finanzinvestor übernommen werden sollte. Der Kläger entwickelte hier ein alternatives Übernahmmodell in Form einer Genossenschaft. Er klärte über die generelle Funktionsweise von Investmentfonds und deren konkrete Auswirkungen auf die Ökologie auf. Er führte dabei auch eine Unterschriftensammlung durch und forderte von der Politik, Beteiligungsgesellschaften wie Investmentfonds nicht mehr steuerlich zu begünstigen.

Der Kläger nahm das Verkehrsprojekt „Stuttgart 21“ zum Anlass für einen Demokratie-Kongress, in dem er am Beispiel der Privatisierung der Deutschen Bahn zu den Umwelt- und Verkehrsfolgen eines geplanten Bahnhofs- und Innenstadttumbaus und die fehlende Verfahrenstransparenz bei der Vergabe öffentlicher Erschließungs- und Bauaufträge hinwies. Der Kläger informierte dabei über die Privatisierung öffentlichen Grundvermögens, über nicht veröffentlichte Erschließungs- und Bauverträge sowie Umwelt- und städtebauliche Auswirkungen. Er wählte dabei drastische Ausdrucksmittel. Beim Thema „30-Stunden-Woche“ plädierte der Kläger für eine entsprechende Arbeitszeitbegrenzung für alle bei vollem Lohnausgleich für untere und mittlere Einkommen. Er stellte dieses Arbeitszeitmodell als Alternative zur bisherigen Normalarbeitszeit dar. Mit der Forderung nach einem bedingungslosen Grundeinkommen als Teil der Daseinsvorsorge bezweckte der Kläger eine soziale Problemlösung gegen gesellschaftliche Verarmung, Langzeitarbeitslosigkeit, Kinderarmut und soziale Ausgrenzung wie auch eine Neubewertung unbezahlter häuslicher Arbeit. Im Bereich der feministischen Ökonomie befasste sich der Kläger mit Lohnungleichheiten und unbezahlter Arbeit.

Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt – FA) versagte dem Kläger in den Bescheiden vom 14. 4. 2014 über Körperschaftsteuer 2010, 2011 und 2012, über Solidaritätszuschlag zur Körperschaftsteuer 2010, 2011 und 2012, über gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer zum 31. 12. 2010 bis zum 31. 12. 2012, über Gewerbesteuerermessbeträge 2010, 2011 und 2012 sowie über gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeerlustes zum 31. 12. 2010 bis zum 31. 12. 2012 die Gemeinnützigkeit. Der hiergegen eingelegte Einspruch blieb ohne Erfolg.

Demgegenüber gab das Finanzgericht (FG) der Klage statt und bejahte die Gemeinnützigkeit im Hinblick auf die mit der Volksbildung verbundene politische Bildung und die Förderung des demokratischen Staatswesens. Bildungszwecke brauchten sich nicht auf theoretische Unterweisungen zu beschränken, sondern könnten durch Aufrufe zu konkreten Handlungen ergänzt und mit Forderungen verknüpft werden. Dabei seien alle Aktionsformate wie etwa Demonstrationen, Petitionen, Seminare oder öffentliche Veranstaltungen zulässig, sofern derartige Aktionen in einem Gesamtzusammenhang zu dem gemeinnützigen Zweck stünden. Die Einflussnahme auf die Tagespolitik könne der Vermittlung der Ziele der Körperschaft dienen. Die Maßnahmen und Aktionen müssten von einem inhaltlichen Anliegen getragen, in ein umfassendes Informationsangebot eingebettet sein und dazu dienen, sich Gehör zu verschaffen. Lediglich eine parteipolitisch motivierte Einflussnahme sei unzulässig. Im Streitfall habe der Kläger mit der Kampagne „Sparpaket/Finanztransaktionssteuer/Umverteilen“ neben dem Bildungszweck auch an das Sozialstaatsprinzip als Teil des demokratischen Staatswesens angeknüpft. Der Kläger habe mit konkreten steuerpoliti-

schen Forderungen zur Einnahmeverbesserung des Gesamtstaats für die Allgemeinheit alternative Lösungsansätze zur Entlastung des Staatshaushalts vermittelt. Die Kritik an dem Gesetzesvorschlag der Bundesregierung sei in eine Analyse der Verteilungswirkung eingebettet und wissenschaftlich aufgearbeitet gewesen. Die Verbesserung der sozialen Balance durch Aufklärung zu wirtschafts- und finanzpolitischen Themen fördere die Allgemeinheit. Hierfür müsse kein Konsens über die Ausgestaltung des sozialen Gemeinwesens bestehen. Durch Äußerungen zur aktuellen Tagespolitik und Herausgreifen aktueller tagespolitischer Ereignisse habe der Kläger diese Themenbereiche nachvollziehbar und für die Allgemeinheit greifbar gemacht. Es sei ein sachlicher Bezug zu den Satzungszwecken der politischen Bildung und der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens gegeben. Aktionsformate wie Veranstaltungen mit Politikern, Demonstrationen und aktives Lobbying seien nach der Rechtsprechung des *BFH* nicht zu beanstanden. Dies gelte ebenso für Online-Unterschriftenaktionen. [Wird ausgeführt.]

Hiergegen wendet sich das FA mit der Revision. Es fehle bereits an der formellen Satzungsmäßigkeit. Erforderlich sei eine wörtliche Übernahme der Mustersatzung. Die in der Satzung des Klägers genannte Förderung der Demokratie genüge nicht. Die in der Satzung weiter genannte Förderung des Gemeinwesens sei im Katalog des § 52 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) ebenso wenig enthalten wie die Förderung der Solidarität. Dies gelte auch für die Förderung des Friedens. Das *FG* habe weiter zu Unrecht entschieden, dass der Klägerin in Bezug auf die Förderung der Volksbildung und des demokratischen Staatswesens die sich aus § 63 Abs. 1 AO ergebenden Anforderungen erfüllt habe. Die Abgrenzung zu den politischen Parteien und die Parteienfinanzierung müsse beachtet werden. Da sich die politische Bildung thematisch nicht beschränken lasse, könne der Kläger nach dem Urteil des *FG* an jeder politischen Debatte teilnehmen. Damit hebe es die Unterscheidung zwischen gemeinnütziger und politischer Betätigung auf. Die Kampagnenform spreche für eine politische Ausrichtung der tatsächlichen Geschäftsführung des Klägers. Die Vermittlung und Verbreitung eigener politischer Sichtweisen sei nicht geeignet, den Bildungsbegriff des Gemeinnützigkeitsrechts zu erfüllen. [Wird ausgeführt.] Das FA beantragt, das Urteil des *FG* aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen. Eine wörtliche Übernahme der Mustersatzung sei nicht erforderlich. Er habe mit seinen politischen Aktionen nur satzungsmäßige gemeinnützige Ziele verfolgt. Die Abgabenordnung verbiete es nicht, gemeinnützige Ziele mit politischen Mitteln und Aktionen zu verfolgen. Zahlreiche gemeinnützige Zwecke, wie z.B. die Förderung von Natur- und Umweltschutz, seien ausdrücklich politische Ziele. Das Gesetz kenne auch keine Abgrenzung zwischen der Verfolgung gemeinnütziger und politischer Zwecke, sondern lediglich eine Unterscheidung zwischen der Förderung gemeinnütziger Körperschaften und politischer Parteien. Die Förderung der politischen Bildung sei für den Kläger Tätigkeitsschwerpunkt. Ein Verfahrensmangel sei nicht gegeben.

Das dem Verfahren nach § 122 Abs. 2 FGO beigetretene Bundesministerium der Finanzen (BMF) trägt vor, dass die in § 60 Abs. 1 AO vorgesehene Festschreibung der Satzungszwecke die Funktion eines Buchnachweises habe. Die in der Satzung vorgesehene Förderung des Gemeinwesens, der Demokratie und der Solidarität erfüllten nicht die Voraussetzungen der formellen Satzungsmäßigkeit. Die Förderung des demokratischen Staatswesens umfasse nicht die Förderung des Gemeinwesens. Allgemeinpolitische Tätigkeiten entsprächen nicht den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts. Das Verbot politischer Betätigung solle verhindern, dass die Begrenzungen, die für die Finanzierung von Parteien i. S. von § 2 PartG nach § 10b Abs. 2 EStG sowie nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG bestehen, unterwandert werden. [Wird ausgeführt.]

Das BMF hat keinen Antrag gestellt.

Aus den Gründen:

[15] II. Die Revision des Finanzamts (FA) ist begründet. Das Urteil des *FG* ist aufzuheben und die Sache an das *FG* zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO). Das *FG* hat die Begriffe der Volksbildung in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO und des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO verkannt. Dem erkennenden Senat ist eine eigene abschließende Entscheidung verwehrt.

[16] 1. Wer politische Zwecke durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung verfolgt, erfüllt keinen gemeinnützigen Zweck i. S. von § 52 AO. Eine gemeinnützige Körperschaft darf sich in

dieser Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke dient.

[17] a) Eine Körperschaft verfolgt gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1 AO gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. § 52 Abs. 2 AO legt fest, welche Zwecke unter den Voraussetzungen des Abs. 1 als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen sind. Hierzu gehört gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO auch die „allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens“, nicht aber auch die dort ausdrücklich ausgeschlossene Verfolgung von „Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art“.

[18] b) Nach ständiger *BFH*-Rechtsprechung erfasst – unter Beachtung der sich aus § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO ergebenden Wertungen – die Förderung der Allgemeinheit nicht die Verfolgung politischer Zwecke. Daher darf weder ein „politischer Zweck als alleiniger und ausschließlicher oder als überwiegender Zweck in der Satzung einer Körperschaft festgelegt“ sein noch „die Vereinigung mit ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend einen politischen Zweck verfolgen“ (*BFH*, Urteil v. 29. 8. 1984 – I R 203/81 = *BFHE* 142, 51 = BStBl II 1984, 844, unter 3.b (2)). Die Tätigkeit der Körperschaft darf „weder unmittelbar noch allein auf das politische Geschehen und die staatliche Willensbildung gerichtet“ sein (*BFH*, Urteil v. 23. 11. 1988 – I R 11/88 = *BFHE* 155, 461 = BStBl II 1989, 391, unter II.4. c). Unter Berücksichtigung der Definitionen des PartG gehören somit weder die Einflussnahme auf die „politische Willensbildung“ (§ 2 Abs. 1 PartG) noch die Einflussnahme auf die „Gestaltung der öffentlichen Meinung“ (§ 1 Abs. 2 PartG) zur Förderung der Allgemeinheit i. S. von § 52 AO. Ob eine derartige Einflussnahme unter den weiteren Voraussetzungen der Parteiendefinition in § 2 Abs. 1 PartG wie etwa der Beteiligung an Wahlen erfolgt, ist dabei unerheblich.

[19] So ist selbst eine nur geringfügige allgemein-politische Betätigung eines Studentenverbandes nicht gemeinnützig (*FG Köln*, Urteil v. 19. 5. 1998 – 13 K 521/93 = Entscheidungen der Finanzgerichte [*EFG*] 1998, 1665). Ebenso sind der „Anspruch, umfassend zu allgemeinpolitischen Themen und Fragen Stellung zu nehmen“ und Forderungen wie „Weg mit Agenda 2010 und Hartz IV, Kein Abbau von Sozialleistungen, Gegen Arbeitszwang, Für die Einführung eines gesetzlichen Mindestlohns, Keine EU-Verfassung und Abschaffung der WTO“ mit der Steuerbegünstigung nach § 52 AO nicht zu vereinbaren (*FG Düsseldorf*, Urteil v. 9. 2. 2010 – 6 K 1908/07 K = *EFG* 2010, 1287; bestätigt durch *BFH*-Urteil v. 9. 2. 2011 – I R 19/10 = *BFH/NV* 2011, 1113).

[20] c) Hiervon zu unterscheiden ist die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung zur Verfolgung der in § 52 Abs. 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke. Der *BFH* hat in seiner ständigen Rechtsprechung anerkannt, dass es der Steuerbegünstigung nicht entgegensteht, wenn eine nach § 52 Abs. 2 AO begünstigte Tätigkeit „im Einzelfall zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist“ (*BFHE* 142, 51 = BStBl II 1984, 844, unter 3.b(2)).

[21] Daher fördert eine Bürgerinitiative mit ihrer satzungsmäßigen Tätigkeit den Umweltschutz, wenn sie „der objektiven Meinungsbildung als Grundlage zur Lösung der mit einem Entsorgungsvorhaben zusammenhängenden Umweltprobleme und der daraus entstehenden Ziel- und Interessenkonflikte“ dient, wobei mögliche „politische Auswirkungen“ nicht entgegenstehen (*BFHE* 142, 51 = BStBl II 1984, 844, Leitsätze 3 und 4). Zur Förderung der Allgemein-

heit gehört auch die kritische öffentliche Information und Diskussion, um ein nach § 52 Abs. 2 AO begünstigtes Anliegen der Öffentlichkeit und auch Politikern nahezubringen, wenn die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund tritt (*BFHE* 142, 51 = *BStBl* II 1984, 844, unter 6.). Eine Körperschaft fördert auch dann ausschließlich den Frieden, wenn sie gelegentlich zu tagespolitischen Themen im Rahmen ihres (steuerbegünstigten) Satzungszweckes Stellung nimmt; allerdings darf die Tagespolitik nicht im Mittelpunkt ihrer Tätigkeit stehen, sondern muss der Vermittlung ihrer Ziele dienen (*BFHE* 155, 461 = *BStBl* II 1989, 391, Leitsatz 2). Der *BFH* hat auch in der Folgezeit daran festgehalten, dass die Grenzen der allgemeinpolitischen Betätigung einer steuerbegünstigten Körperschaft noch gewahrt sind, wenn die Beschäftigung mit politischen Vorgängen im Rahmen dessen liegt, was das Eintreten für die (steuerbegünstigten) satzungsmäßigen Ziele und deren Verwirklichung erfordert (*BFH*, Urteil v. 20. 3. 2017 – X R 13/15 = *BFHE* 257, 486 = *BStBl* II 2017, 1110, Leitsatz 3 zur Unterstützung einer Volksinitiative zur „Rekommunalisierung“ von Energienetzen im Rahmen der Förderung des Umweltschutzes).

[22] d) Soweit eine Körperschaft danach politische Zwecke gemeinnützig verfolgen kann, muss sie sich zudem „parteilich neutral“ verhalten (*BFHE* 257, 486 = *BStBl* II 2017, 1110, Leitsatz 3). Dies ergibt sich bereits aus der Unterscheidung zwischen der Förderung gemeinnütziger Zwecke einerseits (z. B. § 10b Abs. 1, § 1a EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) und der Förderung politischer Parteien andererseits (§ 10b Abs. 2 EStG). Parteien ist es verboten, Spenden von gemeinnützigen Körperschaften anzunehmen (§ 25 Abs. 2 Nr. 2 PartG). Dementsprechend dürfen gemeinnützige Körperschaften ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 AO).

[23] 2. Bei der Förderung der Volksbildung i. S. von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO hat sich die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken. Politische Bildung vollzieht sich in geistiger Offenheit. Sie ist nicht förderbar, wenn sie eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen.

[24] a) Zu den steuerbegünstigten Zwecken gehört gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO auch die Förderung von Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe. Die Volksbildung umfasst im Zusammenhang mit der Förderung des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO auch die sog. politische Bildung. Voraussetzung ist hierfür, dass es der Körperschaft auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins dem Grunde nach geht. Befasst sich eine Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien und würdigt sie diese objektiv und neutral, kann sie daher auch insoweit an tagespolitische Ereignisse anknüpfen (*BFH*, Urteil v. 23. 9. 1999 – XI R 63/98 = *BFHE* 190, 338 = *BStBl* II 2000, 200, Rz. 23 f.).

[25] b) Förderung politischer Bildung geschieht in Abgrenzung zur politischen Zweckverfolgung durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung. Denn nach der Rechtsprechung des *BVerfG* gehen politische Bildungsarbeit und allgemeine Werbetätigkeit der

Parteien in der politischen Praxis ineinander über, so dass es verfassungsrechtlich nicht zulässig ist, Parteien Haushaltsmittel für politische Bildungsarbeit zur Verfügung zu stellen (*BVerfG*, Urteil v. 19. 7. 1966 – 2 BvF 1/65 = *BVerfGE* 20, 56, Rz. 146). Weitergehend setzt die Vergabe öffentlicher Mittel zur Förderung politischer Bildungsarbeit unabhängige Institutionen voraus, die sich selbständig, eigenverantwortlich und in geistiger Offenheit dieser Aufgabe annehmen (*BVerfG*, Urteil v. 14. 7. 1986 – 2 BvE 5/83 = *BVerfGE* 73, 1, Rz. 107). Es ist hier zwischen der offenen Diskussion politischer Fragen einerseits und der Beeinflussung des Staatswillens durch die Einflussnahme auf die Beschlüsse von Parlament und Regierung andererseits zu unterscheiden (*BVerfGE* 73, 1, Rz. 112 f.).

[26] Dies ist nicht nur bei der unmittelbaren Zuweisung von Haushaltsmitteln zu beachten, sondern auch bei der steuerrechtlichen Förderung gemeinnütziger Körperschaften durch Steuerbegünstigung und im Rahmen der steuerrechtlichen Berücksichtigung von Spenden (s. oben II.1.d).

[27] c) Danach zielt die politische Bildung i. S. von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO auf die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins sowie auf die Diskussion politischer Fragen „in geistiger Offenheit“. Es beeinträchtigt die Gemeinnützigkeit nicht, wenn auch Lösungsvorschläge für Problemfelder der Tagespolitik erarbeitet werden, wie es z. B. auf die politischen (parteinahen) Stiftungen zutreffen kann, deren Finanzierung Gegenstand [von] *BVerfGE* 73, 1 war. Der Bereich der nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO steuerbegünstigten politischen Bildung wird aber überschritten, wenn so entwickelte Ergebnisse durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung mittels weiterer Maßnahmen durchgesetzt werden sollen.

[28] Der Begriff der politischen Bildung umfasst auf der Grundlage von § 52 Abs. 2 Nr. 7 und Nr. 24 AO keinen eigenständigen steuerbegünstigten Zweck der Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die Gestaltung der öffentlichen Meinung in beliebigen Politikbereichen im Sinne eines „allgemeinpolitischen Mandats“. Betätigungen politischer Art wären dann nicht mehr beschränkt auf die Förderung spezifischer steuerbegünstigter Zwecke (s. oben II.1.c). Damit würde gegen die gesetzgeberische Grundentscheidung verstoßen, nach der eine eigenständige Verfolgung politischer Zwecke nicht zur Förderung der Allgemeinheit i. S. von § 52 AO gehört (s. oben II.1.b). Hierfür fehlt es unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung (vgl. § 3 Abs. 1 AO) an einer Grundlage im geltenden Recht.

[29] Somit kann auch eine Körperschaft, die eine Anzeigenkampagne durchführt, mit der an das allgemeine Erfordernis der Einhaltung von Wahlversprechen erinnert wird, die politische Bildung dem Grunde nach noch fördern (*BFHE* 190, 338 = *BStBl* II 2000, 200). Nicht vereinbar mit § 52 Abs. 2 Nr. 7 und Nr. 24 AO ist es demgegenüber, im Rahmen von Volksbildung und politischer Bildung konkrete politische Forderungen zur Durchsetzung von Wahlversprechen (z. B. „keine Steuererhöhung“) zu erheben. Geht es vorrangig um die Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung zur Durchsetzung der eigenen Auffassung, nicht aber um die Vermittlung von Kenntnissen oder Fähigkeiten bei – im weitesten Sinne – auszubildenden Personen, fehlt der erforderliche Bildungscharakter.

[30] 3. Danach ist die Vorentscheidung aufzuheben.

[31] a) Das *FG* ist zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Förderung der von der Volksbildung mitumfassten politischen Bildung dazu berechtigt, zu konkreten Handlungen aufzurufen und Forderungen zu tagespolitischen Fragen zu erheben. Damit verstößt das Urteil des *FG* gegen § 52 Abs. 2 Nr. 7 und Nr. 24 AO. Es hat die Entscheidung des Gesetzgebers, die Einflussnahme „auf die politische Willensbildung“ durch „Gestaltung der öffentlichen Meinung“ nicht als eigenständige Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet i. S. von § 52 AO anzusehen (s. oben II.1.b), völlig außer Betracht gelassen und stattdessen die Begriffe „Volksbildung“ und „demokratisches Staatswesen“ zu weit ausgelegt. Es hat damit die Maßstäbe verkannt, die im Hinblick auf die erforderliche Abgrenzung zu politischen Betätigungen einzuhalten sind. Gestattet es die Förderung der politischen Bildung nicht, Einfluss auf die politische Willensbildung und auf die Gestaltung der öffentlichen Meinung zu nehmen, ist es nicht möglich, der eigenen – im Rahmen der steuerbegünstigten politischen Bildung entwickelten – Auffassung in beliebig anmutenden Politikbereichen zusätzlich auch noch „Gehör zu verschaffen“, um diese im Rahmen der Gemeinnützigkeit nach § 52 AO durchzusetzen. Zudem ist es rechtsfehlerhaft, aus dem Verbot einer parteipolitischen Bestätigung (s. oben II.1.d) auf die Zulässigkeit anderer politischer Betätigungen zu schließen.

[32] b) Auf der Grundlage der vom *FG* getroffenen Feststellungen (§ 118 Abs. 2 FGO) ging es dem Kläger insbesondere bei der Kampagne „Sparpaket/Finanztransaktionssteuer/Umverteilen“, dem Programm „Verteilen statt kürzen“, bei der Entwicklung und Werbung für ein alternatives Übernahmmodell zugunsten eines finanziell bedrohten Unternehmens der Textilbranche in Form einer Genossenschaft, bei den Themenschwerpunkten „Steuerflucht bekämpfen“, „kein Freibrief für Steuerbürger“ und bei dem Thema Steuerflucht während der „kritischen Phase“ eines geplanten Steuerabkommens mit der Schweiz ebenso wie bei der Kampagne „Demokratie statt Stuttgart 21“, bei dem Plädoyer nach einer 30-Stunden-Woche für alle bei vollem Lohnausgleich für untere und mittlere Einkommen und bei den Themen „bedingungsloses Grundeinkommen“ oder „feministische Ökonomie“ im Schwerpunkt nicht um die Vermittlung von Bildungsinhalten zu diesen Themen, sondern um eine öffentlichkeitswirksame Darstellung und Durchsetzung eigener Vorstellungen zu tagespolitischen Themen und damit um die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die öffentliche Meinung.

[33] Denn der Kläger entwickelte hier Gegenvorstellungen, erhob konkrete steuerpolitische Forderungen zur Einnahmeverbesserung des Gesamtstaats, übte Kritik an dem Gesetzesvorschlag der Bundesregierung, wandte sich mit einem Online-Appell an die Bundeskanzlerin und einen Bundesminister, erhob politische Forderungen zum Thema Steuerflucht während der „kritischen Phase“ eines geplanten Steuerabkommens mit der Schweiz, veranstaltete Unterschriftensammlungen und forderte „die Politik“ auf, Beteiligungsgesellschaften wie Investmentfonds nicht mehr steuerlich zu begünstigen und wollte „Maßnahmen“ der demokratischen Kontrolle der Öffentlichkeit unterwerfen. Mit dieser Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die öffentliche Meinung liegt ein Handeln außerhalb steuerbegünstigter Satzungszwecke vor, da diese Tätigkeiten keinerlei Bezug zur Bildungspolitik i. S. von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO aufwiesen.

[34] c) Eine Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke ergibt sich auch nicht aus einem Zusammenhang mit der Förderung des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO und einer sich hieraus abgeleiteten erweiterten Zweckverfolgung im Bereich der politischen Bildung. Denn zur Förderung der politischen Bildung kommt eine Einflussnahme auf die politische Willensbildung in frei gewählten Politikbereichen bereits dem Grunde nach nicht in Betracht (s. oben II.2.c). Zudem schließt § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO die Verfolgung von „Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art“ ausdrücklich von der Steuerbegünstigung aus. Schließlich kommt bei Maßnahmen zur demokratischen Kontrolle von Bahnprojekten auch nicht die Förderung des Umweltschutzes nach § 52 Abs. 2 Nr. 8 AO in Betracht.

[35] 4. Die Sache ist nicht spruchreif und daher an das *FG* zurückzuverweisen.

[36] Ausgehend von seiner rechtsfehlerhaften Auslegung des § 52 AO hat das *FG* keine Feststellungen dazu getroffen, ob der Kläger i. S. von § 56 AO nur seine steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt hat und ob seine tatsächliche Geschäftsführung gemäß § 63 Abs. 1 AO auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung seiner steuerbegünstigten Zwecke gerichtet war. Obwohl beides zweifelhaft sein dürfte, ist dem erkennenden Senat hierzu eine eigene Entscheidung verwehrt. Dabei wird das *FG* insbesondere zu berücksichtigen haben, dass zwischen dem Kläger als „Träger“ eines „Netzwerks“ und den Tätigkeiten des unter dem gleichen Namen auftretenden „Netzwerks“, die ihm u. U. nicht zuzurechnen sind, zu unterscheiden sein könnte (vgl. hierzu allgemein *Leisner-Egensperger*, in: *Hübschmann/Hepp/Spitaler*, § 63 AO Rz. 9f.; und *Seer*, in: *Tipke/Kruse*, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 63 AO Rz. 5). Insoweit ist vorrangig auf das Handeln und die Kenntnisse der Vereinsorgane und der von ihnen beauftragten Personen abzustellen. Dabei wird das *FG* bei seiner Entscheidung aber auch die Selbstdarstellung des Klägers auf seiner Internetseite (vgl. hierzu allgemein *BFH/NV* 2011, 1113) und damit z. B. die vom Kläger in den Streitjahren (dort) veröffentlichten Pressemitteilungen, mit denen der Kläger politische Forderungen erhoben oder sich zu eigen gemacht haben könnte, zu berücksichtigen haben.

[37] Auf die Verfahrensrüge kommt es somit nicht mehr an.

[38] 5. Der erkennende Senat entscheidet durch Urteil ohne mündliche Verhandlung (§ 90 Abs. 2 i. V. mit § 121 FGO). Der Kläger hat auf eine mündliche Verhandlung verzichtet. Diesen Verzicht hat auch das FA erklärt.

Dass das FA im Nachgang zu seinem Verzicht diesen widerrufen hat, da der Verzicht „versehentlich“ erklärt worden sei, ist ohne Bedeutung, da der Verzicht als Prozesshandlung weder wegen Irrtums anfechtbar noch frei widerrufbar ist (vgl. *BFH*, Urteile v. 20. 6. 1967 – II 73/63 = *BFHE* 90, 82 = BStBl III 1967, 794; v. 26. 11. 1970 – IV R 131/69 = *BFHE* 101, 61 = BStBl II 1971, 241; v. 4. 4. 1974 – V R 161/72 = *BFHE* 112, 316 = BStBl II 1974, 532; *BFH*, Beschlüsse v. 7. 2. 1990 – III R 101/87 = *BFH/NV* 1991, 402; und v. 20. 6. 2016 – VI B 115/15 = *BFH/NV* 2016, 1482). Zudem können aufgrund der prozessgestaltenden Wirkung wie auch im Interesse einer eindeutigen und klaren prozessrechtlichen Lage offenbare, insbesondere auf einem Verschreiben oder sonstigem Versehen beruhende Irrtümer nur richtiggestellt werden, wenn sie – woran es vorliegend fehlt – dem Empfänger der Erklärung bekannt oder zumindest erkennbar waren (*BFH*, Urteil v. 8. 4. 2014 – I R 51/12 = *BFHE* 246, 7 = BStBl II 2014, 982). Unbeachtlich ist, dass das beigeladene BMF keinen Verzicht auf mündliche Verhandlung erklärt hat, da ihm keine weitergehenden Rechte als den Verfahrensbeteiligten zustehen (*BFH*, Urteil v. 11. 11. 2010 – VI R 17/09 = *BFHE* 232, 40 = BStBl II 2011, 969).

Anmerkung

Professor Dr. Roman Seer, Bochum*

I. Abschließender Zweckkatalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO

Die Entscheidung des *BFH* vom 10. 1. 2019¹ beschäftigt sich mit dem für die Gemeinnützigkeit erforderlichen Merkmal der „Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet“ (§ 52 Abs. 1 Satz 1 AO). Um diesem unbestimmten, ausfüllungsbedürftigen Wertbegriff Konturen zu verleihen, enthält § 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1–25 AO seit 2007 einen enumerativen Zweckkatalog². Im Streitfall ging es darum, ob der Trägerverein der globalisierungskritischen sogenannten Attac-Bewegung in den Streitjahren 2010–2012 gemeinnützige Zwecke verfolgt hatte. Dazu gehört nicht nur, dass gemäß § 59 Halbsatz 1, § 60 AO die formelle Satzungsmaßigkeit erfüllt ist³. Vielmehr muss gemäß § 59 Halbsatz 2, § 63 Abs. 1 AO auch die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten, der Satzung entsprechenden Zwecke gerichtet sein (sogenannte materielle Satzungsmaßigkeit⁴). Das *FG Hessen* hatte in seinem Urteil von 10. 11. 2016 beide Voraussetzungen bejaht und dem Attac-Trägerverein die Steuerbefreiungen der § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 5 GewStG abweichend vom zuständigen Finanzamt (Frankfurt a.M. III) gewährt. Dabei bemühte es gleich mehrere der in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO aufgeführten Zwecke: Wissenschaft und Forschung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO), Bildung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO), Umweltschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO), Völkerverständigung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 13 AO) und die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO)⁵. Auf Nichtzulassungsbeschwerde des beklagten Finanzamts (s. § 116 FGO) hin⁶ gelangte der Rechtsstreit vor den seit 2016 anstelle des I. Senats mittlerweile für das Gemeinnützigkeitsrecht zuständigen V. Senat des *BFH*. Dieser ließ die Revision zu und hob die Entscheidung des *FG Hessen* auf. Der *BFH* hält – abweichend von der Vorinstanz – vor allem die in den Streitjahren von Attac vorgenommenen umfangreichen Kampagnen für nicht mehr von den genannten Gemeinnützigkeitszwecken gedeckt⁷.

Um diese in der Öffentlichkeit bei politisch der Attac-Bewegung nahestehenden Kommentatoren auf Empörung gestoßene⁸ restriktive Bewertung des *BFH* verstehen zu

können, ist der Zusammenhang zwischen der Gemeinnützigkeit der begünstigten Körperschaft und dem Spendenabzug nach § 10b EStG in den Blick zu nehmen. Während Zuwendungen an eine gemeinnützige Körperschaft gemäß § 10b Abs. 1 EStG bis zur Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte (bzw. bis zu 0,4 % der Summe der gesamten Umsätze und im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter) als Sonderausgaben von der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage des Spenders abgezogen werden können, ist der Abzug von an politische Parteien gezahlten Spenden in der Zusammenschau von § 10b Abs. 2, § 34g EStG auf insgesamt 3300 € im Kalenderjahr gedeckelt⁹. Das Gesetz betrachtet politische Parteien generell als nicht gemeinnützig. Dementsprechend unterfallen sie auch nicht der Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, sondern erhalten eine besondere Steuerbefreiung in Gestalt des § 5 Abs. 1 Nr. 7 KStG. Nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 AO darf eine steuerbegünstigte Körperschaft ihre Mittel zudem weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden. Schließlich klammert § 52 Abs. 2 Nr. 24 Halbsatz 2 AO aus dem Gemeinnützigkeitskanon ausdrücklich solche Bestrebungen aus, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen¹⁰. Aus der Gesamtschau dieser Vorschriften ergibt sich, dass de lege lata von der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke die Verfolgung politischer Zwecke, das heißt die Beeinflussung der politischen Meinungsbildung und die Förderung politischer Parteien, negativ auszugrenzen ist¹¹.

II. Abgrenzung zwischen der Verfolgung gemeinnütziger und allgemeinpolitischer Zwecke

Damit ist aber kein absolutes Verbot politischer Betätigung gemeinnütziger Körperschaften verbunden. Der dritte Sektor ist nicht apolitisch¹². Mit der Förderung der Volksbildung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO), des Umweltschutzes (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO), der internationalen Gesinnung und Völkerverständigung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 13 AO) oder des demokratischen Staatswesens (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO) sind regelmäßig politisch relevante Aussagen verbunden. *Hüttemann* hat die vorzunehmende Abgrenzung daher auf den folgenden Nenner gebracht:¹³

„Zwar kann ein Verein, der (auch) politische Endziele verfolgt, nicht als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt werden. Eine politische Betätigung ist aber mit dem Ausschließlichkeitsgrundsatz vereinbar, wenn sie nur ein Mittel zur Verwirklichung der satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke darstellt, also nicht zum ‚Selbstzweck‘ wird.“

Auf dieser Linie bewegt sich der *BFH* seit seiner grundlegenden Entscheidung vom 29. 8. 1984 zu einem der Förderung des Umweltschutzes dienenden Verein¹⁴. Der Um-

* Der Autor ist Inhaber des Lehrstuhls für Steuerrecht und geschäftsführender Direktor des Instituts für Steuerrecht und Steuervollzug der Ruhr-Universität Bochum.

1 *BFH* v. 10. 1. 2019 – V R 60/17 (vorgesehen für *BFHE*) = JZ 2019, 509.

2 Neugefasst durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements v. 10. 10. 2007, BGBl. I 2007, 2332.

3 Die Einzelheiten der Satzung des Trägervereins schildert der Tatbestand des Urteils der Vorinstanz *FG Hessen* v. 10. 11. 2016 – 4 K 179/16 = DStRE 2017, 1128 (1129). Die aktuelle Satzung des Attac-Trägervereins e.V.i. d. Fassung v. 19. 9. 2015 findet sich unter https://www.attac.de/fileadmin/user_upload/bundesebene/attac-strukturen/AttacTraegerverein-eV_Satzung_Sepi2015.pdf (Abruf 9. 4. 2019).

4 Dazu näher *Seer*, in: *Tipke/Kruse*, AO/FGO, Kommentar, § 63 AO Rz. 1ff. (April 2016).

5 *FG Hessen* v. 10. 11. 2016 – 4 K 179/16 = DStRE 2017, 1128 (1130ff.).

6 *BFH* v. 13. 12. 2017 – V B 51/17, juris (nicht dokumentiert).

7 Die Kampagnen sind im Tatbestand des *BFH*-Urteils (Fn. 1) JZ 2019, 509 unter I. im Einzelnen gelistet (siehe auch Tatbestand des vorinstanzlichen Urteils des *FG Hessen* v. 10. 11. 2016 – 4 K 179/16 = DStRE 2017, 1128 (1129f.)).

8 *Arzt* (Redakteur für Wirtschaft und Umwelt), taz v. 27. 2. 2019: „absurd“; *Giegold*, Europa-Abgeordneter der Grünen und Mitbegründer von

Attac Deutschland: „schwarzer Tag für die Demokratie“, tagesschau24 v. 26. 2. 2019; *Prantl*, SZ v. 2. 3. 2019 hält das Urteil für eine Entscheidung, „bei der man nicht weiß, ob man darüber lachen oder weinen soll“.

9 Die Begrenzung kommt dem verfassungsrechtlichen Gebot der politischen Chancen- und Teilhabegleichheit nach; dazu siehe bereits *BVerfG* v. 24. 6. 1958 – 2 BvF 1/57 = *BVerfGE* 8, 51 (68ff.); später *BVerfG* v. 24. 7. 1979 – 2 BvF 1/78 = *BVerfGE* 52, 63 (88ff.); *BVerfG* v. 9. 4. 1992 – 2 BvE 2/89 = *BVerfGE* 85, 264 (312ff.).

10 Darauf weist der *BFH* (Fn. 1) JZ 2019, 509, 510 Rz. 17, deutlich hin.

11 *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 4. Aufl., Köln 2018, 3.51.

12 *Droege*, Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat, 2010, S. 385.

13 *Hüttemann* DB 2015, 821 (822); dieser Linie folgen wohl auch *Weitemeyer/Kamp* ZRP 2015, 72 (74f.).

14 *BFH* v. 29. 8. 1984 – I R 203/81, BStBl. II 1984, 844 = *BFHE* 142, 51.

weltschutzverein tätigte in dem damaligen Streitfall seine Arbeit in Ausschüssen und setzte sich im örtlichen und regionalen Bereich für die Erhaltung der natürlichen Landschaft, des Tierbestandes, natürlicher Flussläufe, Waldbestände und Feuchtgebiete ein. Er gab dazu Anregungen, brachte Bedenken vor und entwickelte eigene Vorstellungen zur Stadt- und Landschaftsgestaltung. Dazu führten Vorstand und Mitglieder Gespräche, organisierten Veranstaltungen und Seminare, an denen auch Persönlichkeiten des öffentlichen Lebens sowie andere gesellschaftliche Gruppen und Bürgerinitiativen teilnahmen. Der Verein wandte sich in diesem Zusammenhang gegen konkrete Pläne, eine Wiederaufbereitungsanlage für radioaktive Abfälle einzurichten und beteiligte sich an einer Demonstration ausländischer Gegner dieser Anlage. Dabei forderte er den Rat der Stadt auf, den Bau der Entsorgungsanlage abzulehnen. Abweichend vom beklagten Finanzamt hielt der *BFH* die letztgenannte umweltpolitische Einflussnahme auf die Tagespolitik noch für eine Verfolgung des Gemeinwohlzwecks des Umweltschutzes, da der Vereinszweck des Umweltschutzes zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden sei¹⁵.

Seine Abgrenzung verdeutlichte der *BFH* einige Jahre später in seinem Urteil vom 23.11.1988 zu einem Verein, der „Frieden, Demokratie und soziale Gerechtigkeit fördern“ sollte. Im Anschluss an sein Urteil vom 29.8.1984 formulierte der I. Senat in dem 2. Leitsatz:¹⁶

„Eine Körperschaft fördert auch dann ausschließlich den Frieden, wenn sie gelegentlich zu tagespolitischen Themen im Rahmen ihres Satzungszwecks Stellung nimmt. Entscheidend ist, daß die Tagespolitik nicht Mittelpunkt der Tätigkeit ist oder wird, sondern der Vermittlung der Ziele der Körperschaft dient.“

An dieser Abgrenzung hat auch der für den Spendenabzug zuständige X. Senat des *BFH* in seinem Urteil vom 20.3.2017 im Zusammenhang mit der Umweltorganisation BUND e.V. festgehalten¹⁷. Stein des Anstoßes der Finanzverwaltung war in dem Streitfall, dass der BUND e.V. im Jahr 2012 in Verfolgung seiner umweltschutzrechtlichen Ziele die Volksinitiative „Unser Hamburg – Unser Netz“ unterstützt hatte, um die Rekommunisierung der Energienetze in ideeller und materieller Hinsicht zu erreichen. Diese tagespolitische Aktivität hat der X. Senat für unschädlich gehalten und in seinem 3. Leitsatz ausgeführt:

„Das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO ist im Hinblick auf die Grenzen der allgemeinpölitischen Betätigung einer steuerbegünstigten Körperschaft noch gewahrt, wenn die Beschäftigung mit politischen Vorgängen im Rahmen dessen liegt, das das Eintreten für die satzungsmäßigen Ziele und deren Verwirklichung erfordert und zulässt, die von der Körperschaft zu ihren satzungsmäßigen Zielen vertretenen Auffassungen objektiv und sachlich fundiert sind und die Körperschaft sich parteipolitisch neutral verhält.“

Auf dieser Basis hat nun der V. Senat die Attac-Aktivitäten eingeordnet. Angesichts des umfangreichen breiten Themenspektrums und der damit verbundenen politischen Forderungen, die Attac insbesondere durch zahlreiche öffentlichkeitswirksame Kampagnen gestellt bzw. in Szene gesetzt hat¹⁸, wirkt Attac in der Gesamtschau weniger als eine einem

bestimmten Gemeinwohlzweck verpflichtete Körperschaft, sondern eher wie ein politischer Verein. Daher ist die (fließende) Grenze zwischen mit der Verfolgung eines konkreten Gemeinwohlzwecks notwendigerweise verbundenen politischen Aussagen und allgemeinpölitischer Agitation in der Tat zu Lasten der Verfolgung konkreter Gemeinwohlziele überschritten. Dem *BFH* ist zuzustimmen, wenn er ausführt, dass unter Berücksichtigung der Definitionen des PartG weder die Einflussnahme auf die „politische Willensbildung“ (§ 2 Abs. 1 PartG) noch die Einflussnahme auf die „Gestaltung der öffentlichen Meinung“ (§ 1 Abs. 2 PartG) zur Förderung der Allgemeinheit i. S. des § 52 AO gehört¹⁹. Wegen der grundlegenden Unterscheidung zwischen Gemeinnützigkeit und parteipölitischem Wirken muss sich eine gemeinnützige Körperschaft „parteipölitisch neutral“ verhalten und eine etwaige politische Bildung (siehe § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO) in „geistiger Offenheit“ betreiben²⁰. Die Entscheidung des *BFH* befindet sich mit diesen Aussagen – ungeachtet der von politischer Seite geäußerten Kritik – in Kontinuität zur bisherigen Rechtsprechung²¹. Das Besondere an diesem Fall ist lediglich, dass hier einer prominenten Organisation bei ihrer „Themenanwaltschaft“ eine Grenze gezogen worden ist, während der *BFH* zuvor die nur bei Gelegenheit und in Verfolgung eines konkreten Gemeinwohlzwecks in einzelnen Fällen getätigten tagespolitischen Äußerungen von Körperschaften noch dem jeweiligen Gemeinwohlzweck zuordnen konnte²².

Allerdings hat der *BFH* nicht durchentschieden, sondern den Rechtsstreit an das *FG Hessen* zurückverwiesen. Er hielt das Verfahren nicht für spruchreif, da die Tatsacheninstanz keinerlei Feststellungen darüber getroffen hatte, ob die gemeinnützigkeitsschädlichen Aktivitäten des Attac-Netzwerks (oder anderer Netzwerke, z. B. Blockupy) dem Trägerverein auch zugerechnet werden können²³. Für diese Entscheidung ist vorrangig auf das Handeln und die Kenntnisse der Vereinsorgane und der von diesen beauftragten Personen abzustellen, wobei auch die Selbstdarstellung des Vereins auf der von ihm betriebenen Internetseite heranzuziehen ist. Mit dieser Maßgabe wird die Tatsacheninstanz auf der Grundlage der vorstehend referierten *BFH*-Rechtsprechung die Gemeinnützigkeit des Attac-Trägervereins im Ergebnis abzulehnen haben.

III. Weitere Eingrenzungen der Gemeinnützigkeit von Körperschaften in anderen jüngsten Entscheidungen des BFH

Der V. Senat hat mit zwei jüngeren Entscheidungen im Zusammenhang mit dem Gemeinwohlzweck der „Förderung der Religion“ (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO) weitere gemeinnützigkeitsrechtliche Grenzen gesetzt. Zunächst versagte er einer Freimaurerloge die Gemeinnützigkeit, weil sie Frauen

¹⁵ *BFH* v. 29.8.1984 – I R 203/81, BStBl. II 1984, 844 (847).

¹⁶ *BFH* v. 23.11.1988 – I R 11/88, BStBl. II 1989, 391 = *BFHE* 155, 461.

¹⁷ *BFH* v. 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II 2017, 1110 = *BFHE* 257, 486.

¹⁸ Nach dem Tatbestand des *BFH*-Urteils (Fn. 1) JZ 2019, 509 unter I. gehörten zum bunten Themenspektrum die Finanz- und Wirtschaftskrise, die Besteuerung und Regulierung von Finanzmärkten, die Umverteilung von Reichtum, die Finanztransaktionssteuer, Steuern gegen Armut, die Spekulation mit Lebensmitteln, die Teilnahme an der Bewegung „Blockupy“, ein Banktribunal und die Anprangerung von Geschäftspraktiken der Banken, die Euro-Krise, der arabische Frühling, die Bekämpfung eines

europaweiten Sozialabbaus, eine feministische Ökonomie, ein unbedingtes Grundeinkommen, die Kritik an der Atomwirtschaft und die Anti-Atomkraftbewegung, der Klimaschutz und die globale Klimagerechtigkeit sowie die Auswirkungen von Public Private Partnerships.

¹⁹ *BFH* (Fn. 1) JZ 2019, 509, 510 Rz. 18.

²⁰ *BFH* (Fn. 1) JZ 2019, 509, 511 Rz. 22–24.

²¹ Ebenso die Besprechungen von *Hüttemann* DB 2019, 744 (747 ff.); *P. Fischer* jurisPR-SteuerR 12/2019 Anm. 1, unter C.

²² Anders aber bereits *BFH* v. 9.2.2011 – I R 19/10, Rz. 11, juris.

²³ *BFH* (Fn. 1) JZ 2019, 509, 512 Rz. 36, mit Hinweis auf die Kommentierungen von *Leisner-Egensperger*, in: *Hübschmann/Hepp/Spitaler*, AO/FGO, § 63 AO Rz. 9f. (Oktober 2015); *Seer*, in: *Tipke/Kruse* (Fn. 4), § 63 AO Rz. 5.

von der Mitgliedschaft ausschloss²⁴. Nach § 1 ihrer Vereinsatzung bezeichnet diese sich als „eine auf vaterländischer und christlicher Grundlage beruhende Vereinigung wahrheitsliebender, ehrenhafter Männer zur Pflege der Freimaurerei im Verband der Großen Landesloge der Freimaurer von Deutschland“. Die Pflege der Freimaurerei durch die Loge umfasst danach „die Förderung wahrer christlicher Religiosität, allgemeiner Menschenliebe, Hebung der Sittlichkeit und Erhöhung der Würde und des Wohles der Menschheit durch vorbildlichen, einwandfreien Lebenswandel, Duldsamkeit auf allen Gebieten der Kultur und Eintreten für freundschaftliche Annäherung der Völker unter Wahrung der Liebe zum eigenen Vaterland“. Zum Satzungszweck gehört neben der Förderung der Religion auch die Unterstützung hilfsbedürftiger Personen und Personengruppen. Der Satzungszweck wird insbesondere durch die Abhaltung ritueller Arbeiten und freimaurerischen Unterricht, die Pflege freimaurerischen Liedguts sowie die Verwaltung des Armenwesens und die Unterhaltung einer Sterbe- und Unterstützungskasse verwirklicht. Aufgenommen werden können alle unbescholtenen Männer, die mindestens das 21. Lebensjahr vollendet haben. Über die Aufnahme entscheidet jeweils die Mitgliederversammlung der Loge²⁵.

An der Geschlechtsausschließlichkeit störte sich der *BFH*. Dabei stellte er maßgeblich darauf ab, dass die „rituellen Tempelarbeiten“, die nur von den Mitgliedern verrichtet werden, den entscheidenden und wichtigsten Teil der freimaurerischen Tätigkeit bilden²⁶. Da Frauen von dieser Tätigkeit kategorisch ausgeschlossen seien, verstoße der Verein gegen die in Art. 3 Abs. 3 GG zum Ausdruck gelangende objektive Wertordnung und fördere damit nicht die Allgemeinheit²⁷. Allerdings bedeutet dies nicht, dass nun jeder Verein eine „gendergerechte“ Mitgliederstruktur aufweisen müsste, um in den Genuss der Gemeinnützigkeit zu gelangen. Das Merkmal der „Förderung der Allgemeinheit“ meint nicht etwa „Förderung aller Bürger“, sondern ist als „Förderung des Gemeinwohls“ oder „Förderung im Interesse der Allgemeinheit“ zu verstehen²⁸. Ein nur aus Frauen oder Männern bestehender Verein, der nach außen hin einen Gemeinwohlzweck i. S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO verfolgt, verliert dadurch noch nicht seine Gemeinnützigkeit, wenn die Tätigkeit satzungsgemäß der Allgemeinheit zugute kommt. Deshalb sind etwa der „Deutsche Juristinnenbund e.V.“, männliche oder weibliche sogenannte Service-Clubs (z. B. Rotary, Lions Club, Zonta, Soroptimisten) weiterhin gemeinnützig, wenn sie zugunsten der Allgemeinheit nach außen hin gemeinnützige Aktivitäten entfalten²⁹. Der gemeinnützigkeitsschädliche Umstand (siehe § 52 Abs. 1 Satz 2 AO) lag im Falle der Freimaurerloge vielmehr darin, dass dessen wesentliche Vereinsaktivität in Gestalt der religiösen Tempelrituale nach innen gerichtet war und damit exklusiv nur den männlichen Mitgliedern offenstand³⁰.

Eine weitere Entscheidung hat der V. Senat wenig später zu einem islamischen Verein getroffen, der im Verfassungsschutzbericht des Bundes als extremistische Organisation aufgeführt worden war³¹. Darin beschäftigt er sich mit der durch das sogenannte Jahressteuergesetz 2009 v. 19.12.2008³² in die AO eingefügten Beweislastregel des § 51 Abs. 3 Satz 2 AO. Anders als in dem noch vom I. Senat mit Urteil vom 11.4.2012 entschiedenen Fall³³ wurde der Islamverein im Verfassungsschutzbericht nicht nur beiläufig erwähnt, sondern ausdrücklich mit einer Erläuterung seiner Stellung innerhalb des Islamismus als extremistisch benannt. In einem solchen Fall nimmt § 51 Abs. 3 Satz 2 AO widerleglich an, dass die Körperschaft keine steuerbegünstigten Zwecke i. S. des § 51 Abs. 1 AO verfolgt. Der *BFH* versteht die Vorschrift dabei nicht bloß als eine Anscheinsvermutung, die von der Körperschaft lediglich zu erschüttern wäre. Vielmehr begründe die Vorschrift eine volle Beweisvermutung, die nur durch den Beweis des Gegenteils widerlegt werden kann³⁴.

Der *BFH* betont richtigerweise, dass die Versagung der Gemeinnützigkeit den Islamverein nicht in seinen Grundrechten auf Glaubens- und Bekenntnisfreiheit (Art. 4 Abs. 1 und 2 GG) verletzt. Dem Verein bleibt es insbesondere unbenommen, weiterhin – wenn auch ohne steuerliche Begünstigung – Spenden einzuwerben. Die Religionsfreiheit gewährleistet aber weder Ansprüche auf bestimmte staatliche Leistungen noch auf Teilhabe an bestimmten steuerlichen Privilegien wie der Steuerfreiheit und des Spendenabzugs³⁵. Dasselbe ist auch Körperschaften, die als sogenannte Themenanwälte bestimmten politischen Forderungen in der Öffentlichkeit Nachdruck verleihen (siehe oben II.), hinsichtlich ihrem Petition nach einem Gemeinnützigkeitsstatus zu entgegnen.

Aus Rechtsschutzsicht spielt es für den V. Senat eine Rolle, dass die in einem Verfassungsschutzbericht als extremistisch gekennzeichnete Körperschaft diese Einschätzung gerichtlich überprüfen lassen kann, was im Streitfall unterlassen worden war³⁶. Mit dieser Maßgabe erhält die Eintragung im Verfassungsschutzbericht eine Art Tatbestandswirkung für die nachfolgende (negative) Entscheidung über die Gemeinnützigkeit³⁷. Diese Tatbestandswirkung soll der Bericht offenbar aber weiterhin nicht entfalten, wenn der Bericht nur einen Extremismus-Verdacht äußert³⁸. Insoweit verleitet die Vermutungsregel des § 51 Abs. 3 Satz 2 AO jedoch zu Missverständnissen. Sie enthält mitnichten eine Umkehrung der Beweislast³⁹. Vielmehr besitzt sie nur deklaratorischen Charakter, so dass die Körperschaft – auch bei einem bloßen Extremismusverdacht – die Voraussetzungen überzeugend

24 *BFH* v. 17. 5. 2017 – V R 52/15, BStBl. II 2018, 218 = *BFHE* 258, 124.

25 So der Tatbestand des *BFH*-Urteils v. 17. 5. 2017 (Fn. 24), Rz. 2f.

26 *BFH* v. 17. 5. 2017 (Fn. 24), Rz. 24.

27 *BFH* v. 17. 5. 2017 (Fn. 24), Rz. 22f.

28 Seer, in: *Tipke/Kruse* (Fn. 4), § 52 AO Rz. 10 (Januar 2016), m. w. N.

29 Siehe die Besprechung von P. Fischer jurisPR-SteuerR 42/2017, Anm. 1.

30 *Weitemeyer/Wrede* npoR 2018, 3 (6), sehen monogeschlechtliche Vereine (z. B. Schützenbruderschaften, Karnevals-Korps), die das traditionelle Brauchtum i. S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO pflegen, im gemeinnützigkeitsrechtlichen Risiko. Besteht deren Hauptzweck allerdings darin, dieses Brauchtum nach außen in die Öffentlichkeit zu tragen und der Allgemeinheit zugänglich zu machen, wird man die Gemeinnützigkeit nach wie vor de lege lata noch bejahen können.

31 *BFH* v. 14. 3. 2018 – V R 36/16, BStBl. II 2018, 422 = *BFHE* 260, 420.

32 BGBl. I 2008, 2794 (2827).

33 *BFH* v. 11. 4. 2012 – I R 11/11, BStBl. II 2013, 146.

34 *BFH* v. 14. 3. 2018 (Fn. 31), Rz. 34.

35 *BFH* v. 14. 3. 2018 (Fn. 31), Rz. 47.

36 *BFH* v. 14. 3. 2018 (Fn. 31), Rz. 29, mit Hinweis auf *BayVGH* v. 16. 7. 2010 – 10 CE 10 1201 = *KirchE* 56 (2010), 58.

37 So der Vorsitzende Richter des V. Senats des *BFH* *Heuerman* DStR 2018, 960 (Urteilsanmerkung).

38 Im Einklang dazu verbietet *BVerwG* v. 26. 6. 2013 – 6 C 4/12 = *NVwZ* 2014, 233 Rz. 16ff. (m. zust. Anm. *Gusy*) dem Bundesamt für Verfassungsschutz (BfV), bei einem bloßen Gefahrenverdacht eine Organisation als extremistisch zu bezeichnen; siehe auch *OVG Bremen* v. 23. 1. 2018 – 23. 1. 2018 – 1 B 238/17 = *NVwZ-RR* 2018, 571, zur Begründungspflicht und Belegbarkeit von Werturteilen im Verfassungsschutzbericht.

39 So aber *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 4. Aufl. 2018, 3.14. Zu den praktischen Beweisschwierigkeiten instruktiv *von Lersner* DStR 2012, 1685.

nachweisen muss, aus denen sich die Gemeinnützigkeit ergibt. Das sphärenorientierte Beweisrisiko verteilt sich auf sachgerechte Weise wie folgt:⁴⁰ Bestehen (z. B. aufgrund von Verdachtsmomenten in einem Verfassungsschutzbericht) ernstzunehmende Hinweise, dass die jeweilige Körperschaft eine demokratiefeindliche, grundrechtsgefährdende Ideologie verfolgt, muss sich die erwähnte Körperschaft dazu konkrete finanzbehördliche Fragen gefallen lassen. Vermag sie darauf kein widerspruchsfreies Bekenntnis zur freiheitlich-demokratischen Grundordnung abzugeben, ist die Gemeinnützigkeit bereits nach allgemeinen Grundsätzen zu versagen⁴¹. Hierbei kann – wie der *BFH* an anderer Stelle betont hat (siehe oben II.) – die Selbstdarstellung der Körperschaft anhand von Internetquellen herangezogen werden.

IV. Bedarf für eine Reform des Katalogs der Gemeinwohlzwecke?

Nach der *Attac*-Entscheidung des *BFH* mehren sich die Forderungen nach einer Modernisierung des Gemeinnützigkeitsrechts. Beklagt wird vor allem die Rechtsunsicherheit, die durch das unter II. dargestellte Abgrenzungserfordernis hinsichtlich der politischen Betätigung der Organisationen entstehen kann⁴². Es wird vom „schmalen Grat zwischen Information und Agitation“ gesprochen⁴³. Zwischenzeitlich hat sich eine „Allianz Rechtssicherheit für politische Willensbildung“ als ein Zusammenschluss von knapp 100 Vereinen und Stiftungen gebildet, welche die Gemeinnützigkeit von Zivilgesellschaften durch gesetzliche Klarstellung sichern wollen⁴⁴. Sie soll drei fiktive Vereine bei 400 Finanzämtern zur Prüfung der Gemeinnützigkeit mit einer identischen Satzung angemeldet haben. Zwei der drei fiktiven Vereine seien im Ergebnis von den Finanzämtern deutlich unterschiedlich behandelt worden⁴⁵. Dieser Ruf nach Novellierung des § 52 AO wird zwar auch im Fachschrifttum geteilt⁴⁶. Es ist aber nicht damit getan, der Forderung der Allianz zu entsprechen und den Gemeinnützigkeitskatalog um weitere „politiknahe“ Zwecke zu ergänzen⁴⁷. Wird der Gemeinnützigkeitsstatus auf politische Körperschaften ausgedehnt, werden letztlich Steuermittel dazu verwendet, politische Bewegungen vom linken bis zum rechten Spektrum (einschließlich solcher Bewegungen wie Pegida e. V.⁴⁸) durch die Steuerfreiheit und den Spendenabzug zu fördern. Es besteht dadurch nicht nur die Gefahr, dass die verfassungsrechtlich gebotene Abzugsbegrenzung für Parteispenden unterlaufen wird. Auch wird keine überzeugende Rechtfertigung dafür erkennbar, politische Aktivitäten von nicht den Bindungen des ParteiG unterworfenen Organisationen der Zivilgesellschaft steuerlich stärker zu fördern als Partei-

en, die sich demokratischen Wahlen stellen, eine demokratische Binnenverfassung und Finanztransparenz aufweisen müssen⁴⁹. Die auf Parteien anzuwendenden Bindungen wären auch auf die politischen Themenanwaltsorganisationen zu übertragen. Selbst dann aber wäre zur Vermeidung der Umgehung der verfassungsrechtlich fundierten Grenzen des Parteispendenabzugs der Spendenabzug für politische Vereine in gleicher Weise zu begrenzen, so dass das unter II. anhand der Rechtsprechung herausgearbeitete Abgrenzungsbedürfnis gegenüber gemeinnützigen Organisationen unverändert bestehen bliebe.

Das Erfordernis der Ausgrenzung allgemeinpolitischer Aktivitäten aus dem Gemeinnützigkeitskatalog ist dabei keine deutsche Besonderheit, sondern findet sich auch in anderen Rechtsordnungen⁵⁰. Die deutsche Finanzverwaltung sollte die *Attac*-Entscheidung des *BFH* daher zum Anlass nehmen, die Kriterien für gemeinnützigkeitsschädliche allgemeinpolitische Aktivitäten von Organisationen auf möglichst griffige Weise und ohne Unterscheidung nach „politischer Farbe“ für die Rechtsanwendungspraxis zu konkretisieren. In der Tat sind dabei auch Aktivitäten bisher als gemeinnützig anerkannter Organisationen wie die „Stiftung Familienunternehmen“ oder der „Bund der Steuerzahler Deutschland e. V.“ auf ihre Gemeinnützigkeit hin näher in den Blick zu nehmen. Um die Rechtsanwendungsgleichheit zu verbessern, wäre es schließlich sinnvoll, Zentralzuständigkeiten bei den jeweiligen Landesfinanzbehörden zu schaffen⁵¹.

Dessen unbeschadet bedarf der Gemeinnützigkeitskatalog der Reform⁵². Nach wie vor unbefriedigend ist die Förderung des zufälligen Katalogs von Freizeitaktivitäten in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO. Tier- und Pflanzenzucht, Kleingärtnerei, Karneval und Schützenfeste, Amateurfunken, Modellflug und Hundesport haben mit einer altruistischen Gemeinwohlförderung wenig zu tun und führen nur zu willkürlichen Abgrenzungen. Die Idee, die Förderung des Sports nun auch noch auf den sogenannten eSport auszudehnen⁵³, weist in die falsche Richtung. Vielmehr ist sie auf den Volksgesundheit durch körperliche Ertüchtigung dienenden Breitensport zurückzuführen⁵⁴. Wird der Gemeinnützigkeitskatalog auf seinen Grundgedanken reduziert, erübrigen sich jegliche Überlegungen, auch allgemeinpolitisch agitierende Organisationen aufzunehmen. Diesen bleibt es unbenommen, sich öffentlich-wirksam in den vom Rechtsstaat gesetzten Grenzen zu betätigen. Sie können auch Spenden empfangen und diese zur Verfolgung ihrer Ziele einsetzen. Nur sind diese weiterhin nicht von der einkommen- oder körperlichkeitsteuerlichen Bemessungsgrundlage der Spender zu Lasten der Allgemeinheit abziehbar.

⁴⁰ Seer, in: *Tipke/Kruse* (Fn. 4), § 51 AO Rz. 12 (Januar 2016).

⁴¹ Vgl. auch *P. Fischer* jurisPR-SteuerR 25/2018, Anm. 1.

⁴² Siehe etwa *Budras/Wieduwilt*, *Attac* ist erst der Anfang, FAS v. 3. 3. 2019, abrufbar unter <https://www.faz.net/-gqe-9kev2> (Abruf 10. 4. 2019).

⁴³ *Amos*, Legal Tribune Online (LTO) v. 26. 2. 2019 (Abruf 8. 4. 2019).

⁴⁴ Siehe <https://www.zivilgesellschaft-ist-gemeinnuetzig.de> (Abruf 10. 4. 2019).

⁴⁵ *Budras/Wieduwilt* (Fn. 42) berichten, dass die Hälfte der Finanzämter diese Vereine als gemeinnützig anerkannt hätten, die andere Hälfte dagegen aber nicht.

⁴⁶ So etwa von *Strachwitz* (Direktor des Maecenata Instituts für Philanthropie und Zivilgesellschaft, Berlin) npoR 2014, 306.

⁴⁷ Zutreffend *Hüttemann* DB 2019, 744 (750 f.).

⁴⁸ Siehe nur den Hinweis bei *Weitemeyer/Kamp* npoR 2015, 72.

⁴⁹ *Hüttemann* DB 2019, 744 (752).

⁵⁰ Siehe etwa den Rechtsvergleich mit den USA von *Rackow* npoR 2016, 145.

⁵¹ Ebenso *Hüttemann*, Empfiehlt es sich, die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Gründung und die Tätigkeit von Non-Profit-Organisationen übergreifend zu regeln?, Gutachten G, 72. Deutscher Juristentag in Leipzig, Bd. I, 2018, G82 f.

⁵² Siehe bereits *Seer*, Gemeinwohlzwecke und steuerliche Entlastung, DStJG Bd. 26 (2003), 11 (26 ff., 46 unter 5.).

⁵³ Siehe dazu *Pusch* npoR 2019, 53.

⁵⁴ Der willkürliche Zusatz in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO „Schach gilt als Sport“ sollte ersatzlos gestrichen werden. Folgeüberlegungen, ob dem etwa „Turnierbridge“ gleichzustellen ist (bejaht von *BFH* v. 9. 2. 2017 – V R 70/14, BStBl. II 2017, 1106 = *BFHE* 257, 12), erübrigen sich dann (dazu ebenfalls krit. *Hüttemann* [Fn. 51], G23 f.).