

**PROF. DR. SEBASTIAN UNGER**

Lehrstuhl für Öffentliches Recht,  
Wirtschafts- und Steuerrecht

Gebäude GD E1/383  
Universitätsstraße 150  
44801 Bochum

Fon +49 (0)234 32-22781  
Fax +49 (0)234 32-09143  
sebastian.unger@rub.de  
<https://oeffentlichesrecht.rub.de/>

**23. Oktober 2020**

## Stellungnahme

zur öffentlichen Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“ (BT-Drs. 19/22850) am 26. Oktober 2020

**von Prof. Dr. Sebastian Unger**

1. Der vorliegende Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (BT-Drs. 19/22850) sieht in Artikel 22 keine Änderung des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung) vor. Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme zu diesem Entwurf vom 9. Oktober 2020 – ähnlich wie schon in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 20. September 2019 (BR-Drs. 356/19 (Beschluss), S. 83 ff.) – demgegenüber Änderungen in den §§ 52, 55, 57, 58, 60a, 61, 64 und 68 der Abgabenordnung vorgeschlagen (BR-Drs. 503/20 (Beschluss), S. 46 ff. und 59 ff.). Die vielfach angekündigte (siehe nur Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD für die 19. Legislaturperiode vom 12. März 2018, S. 118) und von der organisierten Zivilgesellschaft lange erwartete Reform des Gemeinnützigkeitsrecht könnte damit Wirklichkeit werden. Nicht mehr enthalten ist in der Stellungnahme des Bundesrates eine Regelung der spätestens seit der

Attac-Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10. Januar 2019 (Az. V R 60/17) vieldiskutierten politischen Betätigung gemeinnütziger Organisationen. Die Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates vom 28. September 2020 sahen insoweit noch eine Bitte um Prüfung der Aufnahme einer Regelung in § 58 der Abgabenordnung vor (BR-Drs. 503/1/20, S. 153). Danach sollte die Steuervergünstigung nicht dadurch ausgeschlossen werden, dass

„eine steuerbegünstigte Körperschaft bei der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke politisch tätig wird, wenn ihre steuerbegünstigte Tätigkeit mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist“.

Auf diese Prüfbitte und die in ihr vorgeschlagene Regelung, die in der Stellungnahme des Bundesrates nicht mehr enthalten sind, beziehen sich die nachfolgenden Ausführungen.

2. Die zur Diskussion gestellte Regelung entspricht dem geltenden Recht. Sie kodifiziert nur „die bestehende Rechtslage zum politischen Engagement bereits als steuerbegünstigt anerkannter Organisationen zeitgemäß“ (so BR-Drs. 503/1/20, S. 153). Eine Erweiterung des politischen Bewegungsraums oder gar ein „allgemeinpolitisches Mandat“ steuerbegünstigter Körperschaften ist mit ihr nicht verbunden. § 52 Abs. 1 Satz 1 und § 56 der Abgabenordnung verlangen lediglich, dass die Tätigkeit einer Körperschaft ausschließlich auf die Förderung eines im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 der Abgabenordnung enthaltenen Zwecks gerichtet ist. Das ist der Fall, wenn die Betätigung der Körperschaft in allen Ausprägungen geeignet ist, den Katalogzweck zu fördern, mithin einen Beitrag zu dessen Verwirklichung leistet. Eine politische Betätigung (im Sinne einer Einflussnahme auf die öffentliche Meinung) ist daher zulässig, sofern sie sich auf die Förderung eines Katalogzwecks bezieht. Im Ausgangspunkt anerkennen das auch die Finanzverwaltung (siehe nur Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 52 der Abgabenordnung unter Nr. 16) und die Finanzgerichte (siehe nur Bundesfinanzhof, Urteil vom 20. März 2017, Az. X R 13/15, Rn. 83 ff.).

3. Wenn Finanzverwaltung und Finanzgerichte einschränkend verlangen, dass die politische Betätigung „die anderen von der Körperschaft entfalteteten Tätigkeiten [...] nicht weit überwiegt“ (so zuletzt Bundesfinanzhof, Urteil vom 20. März 2017, Az. X R 13/15, Rn. 93) und „weit in den Hintergrund tritt“ (so Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 52 der Abgabenordnung unter Nr. 16), findet das in den §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung keine Grundlage und wird durchaus folgerichtig in der jüngeren Rechtsprechung der Finanzgerichte zwar noch in den Gründen erwähnt, aber weder im Einzelnen geprüft noch in die Leitsätze aufgenommen (siehe nur Bundesfinanzhof, Urteil vom 20. März 2017, Az. X R 13/15). Eine Verweisung politischer Betätigung auf den Hintergrund der Tätigkeit einer Körperschaft erinnert an den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, der Anforderungen an eine Zweck-Mittel-Relation formuliert und sich dabei nicht auf die Frage beschränkt, ob das Mittel geeignet ist, den Zweck zu fördern. Das Mittel muss vielmehr auch erforderlich und

angemessen sein. Unterstellt wird dabei, dass das Mittel mit Nachteilen verbunden ist, die möglichst zu minimieren sind und nicht außer Verhältnis zu den Vorteilen stehen dürfen. Mit Blick auf das Gemeinnützigkeitsrecht passt das nur für nicht im engeren Sinne auf einen Katalogzweck bezogene Tätigkeiten wie die Unterhaltung einer Verwaltung oder Mittelbeschaffungsaktivitäten, nicht aber für eine unmittelbar katalogzweckbezogene politische Betätigung. Diese ist vielmehr ganz unabhängig von ihrem Umfang und ihrem Verhältnis zu anderen Tätigkeiten zulässig.

4. Das Verfassungsrecht steht dem nicht entgegen. Zwar zieht der demokratische Gleichheitssatz einer steuerlichen Förderung politischer Parteien enge Grenzen (siehe nur und insbesondere Bundesverfassungsgericht, Urteil vom 9. April 1992, Az. 2 BvE 2/89, BVerfGE 85, 264 (315 f.) = juris, Rn. 157 ff.), die das gemeinnützigkeitsbezogene Spendenrecht weit überschreitet. Auf die steuerliche Förderung politisch tätiger gemeinnütziger Organisationen lassen sich diese Grenzen aber nicht übertragen: Zwar wollen politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen ebenso wie politische Parteien die öffentliche Meinung gestalten, sie haben aber anders als diese keinen parlamentarischen Vertretungsanspruch. Zwischen parteipolitischer Betätigung und zivilgesellschaftlicher politischer Betätigung bestehen mithin relevante Unterschiede. Diese Unterschiede begründen erstens, dass politische Parteien und politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen in keinem politischen Wettbewerbsverhältnis zueinander stehen, so dass gegen eine unterschiedliche steuerliche Behandlung unter dem Gesichtspunkt der Chancengleichheit im politischen Wettbewerb keine Einwände bestehen, sofern sich die zivilgesellschaftlichen Organisationen nur parteipolitisch neutral verhalten. Zweitens gilt das Recht auf gleiche Teilhabe an der politischen Willensbildung zwar für den gesamten Willensbildungsprozess und daher sowohl für parteipolitische als auch für zivilgesellschaftliche politische Betätigung. Das demokratische Gleichheitsrecht hat aber nicht durchweg den gleichen Gewährleistungsgehalt. Die Gleichheitsanforderungen sind im Bereich der politischen Zivilgesellschaft geringer als im Bereich der politischen Parteien. Deutlich wird das im Grundgesetz selbst, das in Art. 21 Abs. 1 Satz 3 des Grundgesetzes (Gebot innerparteilicher Demokratie) und Art. 21 Abs. 1 Satz 4 des Grundgesetzes (Transparenzgebot) den politischen Parteien gleichheitssichernde Verpflichtungen auferlegt, in Art. 9 Abs. 1 des Grundgesetzes aber keine entsprechenden Vorgaben für politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen enthält. Das Grundgesetz trägt so der unterschiedlichen Funktion politischer Parteien und politisch tätiger zivilgesellschaftlicher Organisationen im Prozess der politischen Willensbildung Rechnung.

5. Vor diesem Hintergrund bedeutet die in den Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrates vom 28. September 2020 enthaltene Regelung (siehe oben) tatsächlich lediglich eine Klarstellung der geltenden Rechtslage, gegen die auch verfassungsrechtlich nichts einzuwenden ist. Diese Klarstellung ist angesichts der relativierenden – aber wie ausgeführt: kaum belastbaren – Formulierungen im Anwendungserlass zur Abgabenordnung sowie in finanzgerichtlichen Entscheidungen

rechtspolitisch zu befürworten. Sie hilft einer erheblichen Verunsicherung der organisierten Zivilgesellschaft ab und beugt einem „Kanalisierungseffekt“ des Gemeinnützigkeitsrechts in Richtung einer apolitischen Zivilgesellschaft vor. Fraglich erscheint allein, ob § 58 der Abgabenordnung der richtige Ort für eine Regelung ist: Der Gesetzgeber versammelt im Katalog des § 58 der Abgabenordnung Betätigungen, die mangels Ausrichtung auf die Förderung eines Katalogzwecks gegen § 56 der Abgabenordnung verstoßen oder mit § 57 der Abgabenordnung unvereinbar sind. Eine katalogzweckbezogene politische Betätigung ist demgegenüber gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1 und § 63 Abs. 1 der Abgabenordnung auf die Förderung eines steuerbegünstigten Zwecks gerichtet und daher keine steuerlich schädliche Betätigung, die durch § 58 der Abgabenordnung rehabilitiert werden müsste. Der systematisch richtige Ort für eine klarstellende Regelung wären daher eher die „Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung“ in § 63 Abs. 1 der Abgabenordnung.