



Sachstand

Aberkennung der Gemeinnützigkeit wegen politischer Betätigung von Kampagnenplattformen

Aberkennung der Gemeinnützigkeit wegen politischer Betätigung von Kampagnenplattformen

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 039/21

Abschluss der Arbeit: 12. April 2021

Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit	4
3.	Gemeinnützigkeit bei politischer Betätigung von Kampagnenplattformen	4
3.1.	Tätigkeit von Kampagnenplattformen	4
3.2.	Rechtsprechung des BFH zur politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften	6
3.2.1.	Zulässige politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften	7
3.2.2.	Zusammenfassung zur zulässigen politischen Betätigung	9
3.2.3.	Unzulässige politische Betätigung im Falle von Attac	10
3.3.	Zurechnung von Hilfspersonen	11
4.	Folgen der Aberkennung der Gemeinnützigkeit	11
4.1.	Aberkennung der Gemeinnützigkeit (Verfahren)	11
4.2.	Rechtsfolgen der Aberkennung	12

1. Fragestellung

Gefragt wird, wie die Gemeinnützigkeit von sog. Kampagnenplattformen im Sinne der §§ 51 ff. Abgabenordnung (AO) einzuordnen ist und welche Voraussetzungen gegeben sein müssen, damit die Gemeinnützigkeit aberkannt wird, und welche Folgen die Aberkennung hat.

2. Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

Eine Körperschaft, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt, kann unter den Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO bestimmte, in den einzelnen Steuergesetzen vorgesehene Steuervergünstigungen in Anspruch nehmen. Gemäß § 52 Abs. 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen sind die in § 52 Abs. 2 AO genannten Zwecke. Dazu zählen u. a. nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO „die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe“ und nach § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO „die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens“, nicht aber die dort ausdrücklich ausgeschlossene Verfolgung von „Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art“.

Die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft knüpft an drei Grundprinzipien – die Selbstlosigkeit (§ 55 AO), die Ausschließlichkeit (§ 56 AO) und die Unmittelbarkeit (§ 57 AO) an.¹ Zur Anerkennung der Gemeinnützigkeit einer Körperschaft siehe unter 4.

3. Gemeinnützigkeit bei politischer Betätigung von Kampagnenplattformen

3.1. Tätigkeit von Kampagnenplattformen

Laut Duden ist eine Kampagne eine „*gemeinschaftliche Aktion für oder gegen jemanden, etwas (bei der ideologische, politische Ziele im Vordergrund stehen)*“.² Die Tätigkeit der Kampagnenplattformen besteht darin, dass Anliegen unter Nutzung einer Internetseite onlinebasiert formuliert, bekanntgemacht und ggf. diskutiert werden können, dass dafür geworben werden kann, andere Unterstützer gefunden werden können und die Nutzer so eine öffentliche Meinungsbildung initiieren und sich daran beteiligen können. Dabei geht es in der Regel um Aktionskampagnen zu einem bestimmten Thema, um Entscheidungen durchzusetzen oder zu verhindern.³

1 Siehe dazu Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Gemeinnützigkeit am Beispiel von Tierrechtsorganisationen“, WD 4 – 3000 – 079/19 (<https://www.bundestag.de/resource/blob/653348/f793d1771ef7226cd590a47fda94d30a/WD-4-079-19-pdf-data.pdf>).

2 <https://www.duden.de/rechtschreibung/Kampagne>.

3 Die Plattformen verwenden auch den Begriff der „Petition“; siehe zu diesem Begriff Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Ausarbeitung „Parlamentarische und außerparlamentarische Online-Petitionsportale im Vergleich“, WD 3 – 3000 – 219/15, S. 13 (<https://www.bundestag.de/resource/blob/420562/cae86703989754049a2bee879797b2e7/WD-3-219-15-pdf-data.pdf>).

Die Ausrichtung und konkrete Tätigkeit der verschiedenen Kampagnenplattformen weisen eine gewisse Bandbreite auf.⁴ Einige verfügen über erkennbare Grundpositionen, andere sind inhaltlich eher offen. Dies wirkt sich auch auf die unterstützten Anliegen aus. Diese haben zum Teil eine bestimmte inhaltliche Ausrichtung, wenn sie mit den Vorgaben zu Grundpositionen der Plattform übereinstimmen müssen, zum Teil können sie unabhängig von solchen Grundpositionen sein. Die jeweilige Plattform kann auch bestimmte Anliegen besonders hervorheben und unterstützen. Die Plattformen betreiben eine aktive Öffentlichkeitsarbeit und nutzen soziale Netzwerke zur Verbreitung von Informationen über die Anliegen.⁵ Einige Kampagnenplattformen verbinden ihre Angebote mit traditionellen Lobbyinginstrumenten.⁶

Einige der Kampagnenplattformen sind nicht nach deutschen Vorschriften gemeinnützig⁷ und stellen daher keine Zuwendungsbestätigungen über Spenden aus, andere sind als gemeinnützig anerkannt, einige haben – vermutlich infolge der jüngeren Rechtsprechung des BFH (dazu 3.2.) – kürzlich ihre Gemeinnützigkeit verloren und gehen dagegen mit Rechtsbehelfen vor.

Für die folgende Darstellung wird davon ausgegangen, dass die Kampagnenplattformen die folgenden Merkmale aufweisen. Die Kampagnenplattformen sind

- Körperschaften⁸ mit Sitz und Geschäftsleitung im Inland⁹,
- nicht mit einer Partei verbunden (parteipolitisch neutral),
- nicht wegen eines spezifischen Gemeinnützigkeitszwecks wie zum Beispiel dem Natur- oder Umweltschutz (§ 52 Abs. 2 Nr. 8 AO) oder dem Tierschutz (§ 52 Abs. 2 Nr. 14 AO),
- sondern wegen des Gemeinnützigkeitszwecks der politischen Bildung (§ 52 Abs. 2 Nr. 7 AO) bzw. der Förderung des demokratischen Staatswesens (§ 52 Abs. 2 Nr. 24 AO) als gemeinnützig anerkannt.

4 Siehe dazu *Kahlisch/Oertel*, Petitionen an den Deutschen Bundestag – Bekanntheit und Nutzung, 2020, Büro für Technikfolgenabschätzung beim Deutschen Bundestag, Hintergrundpapier Nr. 25, S. 17 f.; Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Ausarbeitung „Parlamentarische und außerparlamentarische Online-Petitionsportale im Vergleich“, WD 3 – 3000 – 219/15, S. 13 ff. (<https://www.bundestag.de/resource/blob/420562/cae86703989754049a2bee879797b2e7/WD-3-219-15-pdf-data.pdf>).

5 *Kahlisch/Oertel*, Petitionen an den Deutschen Bundestag – Bekanntheit und Nutzung, 2020, Büro für Technikfolgenabschätzung beim Deutschen Bundestag, Hintergrundpapier Nr. 25, S. 18.

6 *Kahlisch/Oertel*, Petitionen an den Deutschen Bundestag – Bekanntheit und Nutzung, 2020, Büro für Technikfolgenabschätzung beim Deutschen Bundestag, Hintergrundpapier Nr. 25, S. 17.

7 Der Grund kann darin liegen, dass sie in Deutschland nicht ansässig sind.

8 Andernfalls stellt sich die Frage der Gemeinnützigkeit nicht.

9 Zwar können aufgrund von Fortentwicklungen des Gemeinnützigkeitsrechts auch ausländische Körperschaften unter bestimmten Voraussetzungen als gemeinnützig anerkannt werden; auf die damit verbundenen Besonderheiten wird hier nicht weiter eingegangen.

Bei den so beschriebenen Kampagnenplattformen stellt sich die Frage, ob die Gemeinnützigkeit wegen unzulässiger politische Betätigung aberkannt werden kann bzw. muss.

3.2. Rechtsprechung des BFH zur politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften

Die Rechtsprechung des BFH hat der allgemeinen politischen Betätigung gemeinnütziger Organisationen Grenzen gesetzt. Dies betrifft vor allem solche Körperschaften, die keinen spezifischen gemeinnützigen Zweck (wie zum Beispiel den Natur- oder Umweltschutz) verfolgen. Die Rechtsprechung schließt allerdings nicht jede politische Betätigung aus, setzt ihr aber Bedingungen, die jüngst in den beiden Entscheidungen zum Attac Trägerverein e.V.¹⁰ zum Ausdruck gekommen sind (siehe die Zusammenfassung unter 3.2.2.).

In seiner zweiten Attac-Entscheidung führt der BFH aus:

„Die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die Gestaltung der öffentlichen Meinung ist kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck iSv § 52 AO. Daher darf sich eine gemeinnützige Körperschaft in dieser Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke dient.“¹¹

Und weiter:

„Zu den nach § 52 Abs. 2 AO eigenständig steuerbegünstigten Zwecken gehört **weder die Einflussnahme auf die politische Willensbildung** (§ 2 Abs. 1 PartG) **noch die Gestaltung der öffentlichen Meinung** (§ 1 Abs. 2 PartG). Dementsprechend ist der steuerbegünstigten Körperschaft – nach einer durch das BFH-Urteil v. 29.8.1984 – I R 203/81 begründeten und seit Jahrzehnten fortgeführten Rechtsprechung – eine **eigenständige Befassung mit Fragen der politischen Willensbildung verwehrt**. Die Körperschaft darf mit ihrer tatsächlichen Geschäftsführung weder ausschließlich noch überwiegend einen politischen Zweck verfolgen.“¹² (Hervorhebungen nur hier)

¹⁰ Nachdem das Hessische Finanzgericht die Gemeinnützigkeit zunächst bejahte (Urteil vom 10.11.2016 – 4 K 179/16, DStRE 2017, 1128) hat der BFH dieses Urteil aufgehoben und zur erneuten Entscheidung an das Hessische Finanzgericht zurückverwiesen, um Feststellungen zur tatsächlichen Geschäftsführung des Vereins nachzuholen (Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877). Unter Berücksichtigung der Auslegung des BFH hat das Hessische Finanzgericht die Gemeinnützigkeit sodann verneint, allerdings die Revision unter anderem im Hinblick auf die geltend gemachten verfassungsrechtlichen Bedenken durch einen gleichheitswidrigen Vollzug zugelassen (Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498). Der BFH hat die vom Verein eingelegte Revision schließlich als unbegründet zurückgewiesen (Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218).

¹¹ BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 12.

¹² BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 18. Der BFH betont besonders, dass die Attac-Entscheidungen inhaltlich nichts Neues darstellen, sondern auf der Linie seiner ständigen Rechtsprechung liegen, siehe *Hüttemann*, DB 2019, 744, 747 (das Urteil enthalte keine grundsätzlich neuen Aussagen).

Der BFH kam daher zu dem Ergebnis, dass mit den Kampagnen und weiteren Tätigkeiten, die unter dem Namensbestandteil Attac ausgeübt wurden,¹³ keine nach § 52 AO steuerbegünstigten Zwecke verfolgt wurden.

3.2.1. Zulässige politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften

Dem BFH zufolge ist den gemeinnützigen Körperschaften aber nicht jede Einflussnahme auf die politische Willensbildung versagt. Zulässig ist die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO genannten Zwecke – wie zB der Förderung des Umweltschutzes (Nr. 8) – dient. Dies muss aber im Vergleich zum Hauptzweck der Körperschaft eine **untergeordnete dienende und ergänzende Funktion** haben, die gegenüber der unmittelbaren Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund treten muss. Danach darf die Tagespolitik nicht im Mittelpunkt der Tätigkeit der Körperschaft stehen, sondern muss der Vermittlung ihrer Ziele dienen. Der BFH fordert, dass die Beschäftigung mit politischen Vorgängen im Rahmen dessen liegen muss, was das Eintreten für die steuerbegünstigten Ziele und deren Verwirklichung erfordert.¹⁴ In diesem erlaubten Rahmen der politischen Betätigung muss sich die Körperschaft zudem „parteipolitisch neutral“ verhalten.¹⁵

Der BFH beurteilt die zulässige Reichweite der politischen Betätigung der Körperschaft also inhaltlich und funktional. Inhaltlich muss sie dem jeweiligen Satzungszweck zugehörig sein, zudem muss sie eine dienende und untergeordnete Funktion haben.

In diesem Rahmen darf eine wegen Förderung des Umwelt- und Naturschutzes (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO) gemeinnützige Körperschaft sich mit allgemeinpolitischen Themen befassen, wenn sie parteipolitisch neutral bleibt, sich dabei an ihre satzungsmäßigen Ziele hält und ihre vertretenen Auffassungen objektiv und sachlich fundiert sind.¹⁶ Politische Äußerungen und Tätigkeiten einer gemeinnützigen Körperschaft sind daher zulässig, wenn sie nicht Selbztzweck sind, sondern im größeren Zusammenhang der jeweiligen gemeinnützigen Zweckverfolgung stehen.¹⁷ Indizien für die Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung sind der sachliche Bezug einer politischen Meinungsäußerung zu den eigenen gemeinnützigen Zwecken, die Anlassbezogenheit der Stellungnahme und die parteipolitische Neutralität und Sachlichkeit der Äußerung.¹⁸

13 Siehe im Einzelnen Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498 Rn. 8 ff.

14 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 19 und 27; BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 21 (mit Beispielen für Umweltschutz, Frieden). Der BFH spricht auch davon, dass die begünstigte Tätigkeit „im Einzelfall zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist“, so BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 20.

15 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 22.

16 BFH, Urteil vom 20. März 2017, X R 13/15, DStR 2017, 1754.

17 Weitemeyer/Kamp, ZRP 2015, 72, 74.

18 Hüttemann, DB 2019, 744, 747.

Für Organisationen, die wie Kampagnenplattformen nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung nicht einen spezifischen der in § 52 Abs. 2 AO aufgeführten gemeinnützigen Sachzwecke verfolgen, sondern über die beiden Tatbestände des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO (Volksbildung) und Nr. 24 (Förderung des demokratischen Staatswesens) zur Gemeinnützigkeit gelangen,¹⁹ beurteilt der BFH ihre Tätigkeit daraufhin, ob sie den anerkannten gemeinnützigen Zweck der „politischen Bildung“ verfolgen, einen Gemeinnützigeitszweck, den der BFH auf eine Zusammenschau der beiden Gemeinnützigkeitstatbestände stützt.²⁰ Dazu führt der BFH aus:

„Im Zusammenhang mit der Förderung des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24 AO gehört zur Volksbildung auch die sog. **politische Bildung**. Diese umfasst die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins sowie die **Diskussion politischer Fragen „in geistiger Offenheit“**. Dabei können auch Lösungsvorschläge für Problemfelder der Tagespolitik erarbeitet werden. Insoweit bestehen keinerlei thematische Einschränkungen.“²¹ (Hervorhebungen nur hier)

„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.“²² (Hervorhebungen nur hier)

Für die politische Betätigung einer Körperschaft, die wie Kampagnenplattformen den als solchen anerkannten gemeinnützigen Zweck der politischen Bildung verfolgen, gilt wiederum die o.g. Einschränkung, dass sie inhaltlich dem jeweiligen Satzungszweck zugehörig sein muss und eine untergeordnete **dienende bzw. ergänzende Funktion** haben muss. Inhaltlich muss sie sich daher **auf bildungspolitische Fragestellungen beschränken**.²³ Auch bei diesen Körperschaften muss sich daher die politische Betätigung dem gemeinnützigen Satzungszweck unterordnen. Der BFH lässt es nicht zu – auch nicht im Rahmen der § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO (Volksbildung) und Nr. 24 (Förderung des demokratischen Staatswesens) – dass die politische Betätigung selbst zum gemeinnützigen Zweck erhoben wird.²⁴ Dies formuliert der BFH so:

19 Vgl. *Leisner-Egensperger*, NJW 2019, 964, 965 („Nadelöhr zur Gemeinnützigkeit“).

20 Zur Überschneidung der beiden Tatbestände im Bereich der politischen Bildung siehe auch *Hüttemann*, DB 2019, 744, 749. Im Rahmen des § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO sind jede vom konkreten Satzungszweck losgelösten politischen Aktivitäten unzulässig.

21 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 22; siehe auch BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 27.

22 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 24.

23 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 23 und BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 23.

24 Vgl. *Seer*, in: *Tipke/Kruse*, 163. EL November 2020, AO § 52 Rn. 53a (wenn der politische Zweck zum Selbstzweck wird).

„Demgegenüber kommt eine Erweiterung des sich aus § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 und Nr. 24 AO ergebenden Begriffs der politischen Bildung in der Weise, dass sich hieraus die eigenständige steuerrechtliche Förderung einer Einflussnahme auf die politische Willensbildung in frei gewählten Politikfeldern ergibt, nicht in Betracht. § 52 Abs. 2 AO würde sonst faktisch um den **dort nicht angeführten Zweck der Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung** ergänzt werden. Dagegen spricht einfachgesetzlich bereits, dass § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24 AO die Verfolgung von „Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art“ ausdrücklich von der steuerbegünstigten Zweckverfolgung ausschließt.“²⁵

Indizien für die Verfolgung politischer Zwecke sind eine einseitige Auswahl der Bildungsinhalte, die nicht nur gelegentliche Formulierung konkreter politischer Forderungen und die umfassende Stellungnahme zu tagespolitischen Fragen.²⁶

3.2.2. Zusammenfassung zur zulässigen politischen Betätigung

Für die zulässige politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften lässt sich zusammenfassend feststellen:

1. Die gemeinnützige Körperschaft muss sich stets parteipolitisch neutral verhalten, darf also nicht bestimmte Parteien unterstützen.
2. Die politische Betätigung im Rahmen des spezifischen Gemeinnützigkeitszwecks ist zulässig, aber nicht allgemein auf beliebigen Politikfeldern; sie muss zudem der übrigen Tätigkeit untergeordnet sein.
3. Die politische Betätigung im Rahmen des gemeinnützigen Zwecks der „politischen Bildung“ ist nur zulässig, wenn sie sich inhaltlich auf bildungspolitische Fragestellungen beschränkt (hier gilt 2.) und im Übrigen
 - a) sich inhaltlich in geistiger Offenheit vollzieht und
 - b) die in solcher geistiger Offenheit entwickelten Lösungsvorschläge nicht durch „*Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung mittels weiterer Maßnahmen durchgesetzt werden sollen*“²⁷.

Daraus folgen zwei Anforderungen an die Verwirklichung des Satzungszwecks der politischen Bildung, in inhaltlicher und methodischer Hinsicht.²⁸ Hinsichtlich der Methode der politischen Bildung gilt, dass die gemeinnützige Körperschaft zwar Lösungsvorschläge für die Tagespolitik erarbeiten darf, aber damit **nicht Einflussnahme auf die politische Meinungsbildung** nehmen

25 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 24.

26 *Hüttemann*, DB 2019, 744, 749.

27 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 27.

28 Dazu *Leisner-Egensperger*, NJW 2019, 964, 965.

darf, also nicht konkrete Schritte unternehmen darf, um ihre Lösungsvorschläge in der Tagespolitik durchzusetzen.²⁹

Der Gemeinnützigkeitszweck der politischen Bildung darf also nicht dafür eingesetzt werden, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen.³⁰ Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung sind keine politische Bildung.³¹

3.2.3. Unzulässige politische Betätigung im Falle von Attac

Nach den Feststellungen des Hessischen Finanzgerichts unternahm Attac die folgenden Tätigkeiten. Der Verein entwickelte Gegenvorstellungen, erhob konkrete steuerpolitische Forderungen zur Einnahmeverbesserung des Gesamtstaats, übte Kritik an einem Gesetzesvorschlag der Bundesregierung, wandte sich mit einem Online-Appell an die Bundeskanzlerin und die 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.³²

Der BFH kam daher zu dem Schluss, dass es bei den von Attac betriebenen inhaltlichen Kampagnen nicht mehr um die Vermittlung von Bildungsinhalten dazu ging, 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 Schädlich ist daher die Entwicklung von Gegenvorstellungen, die Erhebung von konkreten politischen Forderungen zur Durchsetzung von Wahlversprechen (zum Beispiel „keine Steuererhöhung“), die Ausübung von Kritik zum Beispiel an Gesetzesvorschlägen, Appelle an die Verfassungsorgane, die Veranstaltung von Unterschriftensammlungen.³⁴ An der geforderten „geistigen Offenheit“ fehlt es bei Kampagnen und weiteren Betätigungen, mit denen eine Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die öffentliche Meinung bezweckt wird.³⁵ Wird

29 Leisner-Egensperger, NJW 2019, 964, 965 (dort 966 auch kritisch zu den Spielräumen, die sich für die Finanzverwaltung angesichts der so formulierten Vorgaben ergeben).

30 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 23.

31 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 25.

32 Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498 Rn. 59.

33 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 32 und Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498 Rn. 54 und 59; kritisch Hornung/Vielwerth, DStR 2019, 1497, 1499 f.

34 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 29, 33 (kein Bezug zur Bildungspolitik).

35 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 25.

dagegen mit einer einmaligen Anzeigenkampagne nur an das allgemeine Erfordernis der Einhaltung von Wahlversprechen erinnert, ohne zu Sachfragen einzelner Politikfelder Position zu beziehen, liegt darin die geforderte „geistige Offenheit“.³⁶

3.3. Zurechnung von Hilfspersonen

Das gemeinnütigkeitsschädliche Verhalten muss der jeweiligen Organisation auch zugerechnet werden können. Der Körperschaft ist als tatsächliche Geschäftsführung das Verhalten ihrer Vertretungsorgane (insbesondere nach §§ 26 ff. BGB) und ihrer Hilfspersonen (§ 57 Abs. 1 Satz 2 AO) zuzurechnen; die Zurechnung reicht soweit wie die Handlungsberechtigung.³⁷ Die Zurechnung betrifft auch Verstöße, die bei hinreichender Kontrolle hätten verhindert werden können.³⁸

In der Attac-Entscheidung hatte der BFH zunächst die Frage nach der Zurechnung der gemeinnütigkeitsschädlichen Kampagnen an den gemeinnützigen Verein aufgeworfen.³⁹ Dazu hat das Hessische Finanzgericht im zweiten Rechtszug ausgeführt, dass sich der Verein finanziell an den einzelnen Aktionen beteiligt hatte und die Maßnahmen in den Geschäftsberichten aufgeführt waren. Der Verein habe zudem die Zurechnung der Kampagnen nie in Abrede gestellt und auf Anfrage schriftlich und auch in der mündlichen Verhandlung nochmals ausdrücklich betont, dass er die Kampagnen sowohl finanziell als auch inhaltlich zu verantworten habe, was auch durch seinen Internetauftritt bestätigt werde.⁴⁰ Im Ergebnis musste sich der Verein daher die Tätigkeiten seines Netzwerks zurechnen lassen, zwar nicht über die Zurechnung als Hilfspersonen gemäß § 57 AO, aber aufgrund der Verletzung von Überwachungs- und Kontrollpflichten im Hinblick auf die Einhaltung der Gemeinnützigkeitsbedingungen, denn der Verein hat sich diese Tätigkeiten zu eigen gemacht.⁴¹

4. Folgen der Aberkennung der Gemeinnützigkeit

4.1. Aberkennung der Gemeinnützigkeit (Verfahren)

Eine Steuervergünstigung wegen Gemeinnützigkeit (dazu 4.2.) wird gewährt, wenn sich aus der Satzung ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 AO entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird; auch die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss diesen Satzungsbestimmungen entsprechen (§ 59 AO). Die Änderung der einmal als gemeinnützig anerkannten Satzung oder Verstöße

36 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 27 und BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 29.

37 *Musil* in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, 260. EL. November 2020, AO § 63 Rn. 9.

38 *Musil* in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, 260. EL. November 2020, AO § 63 Rn. 9.

39 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 36.

40 Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498 Rn. 63.

41 *Hornung/Vielwerth*, DStR 2019, 1497, 1501.

der laufenden tatsächlichen Geschäftsführung der Körperschaft dagegen führen zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit.

Zur Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist ein besonderes Anerkennungsverfahren nicht vorgesehen. Ob eine Körperschaft gemeinnützig ist, entscheidet das örtlich zuständige Finanzamt erst im Veranlagungsverfahren durch Steuerbescheid, ggf. durch Freistellungsbescheid (AEAO zu § 59 Nr. 3 Satz 1 und 2). Die Steuerbefreiung aufgrund der Gemeinnützigkeit soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden, wobei das Finanzamt von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln hat (AEAO zu § 59 Nr. 3 Satz 3 und 4).⁴²

Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein (§ 63 Abs. 1 AO). Bei neuen Erkenntnissen nach Bekanntgabe zum Beispiel eines Freistellungsbescheids, dass auf Grund der tatsächlichen Geschäftsführung der Körperschaft die Steuerbegünstigung voraussichtlich nicht (mehr) gewährt werden kann, kann eine Steuerfestsetzung durch einen Vorauszahlungsbescheid oder einen Körperschaftsteuerbescheid erfolgen, in dem von der vollen Steuerpflicht ausgegangen wird (AEAO zu § 63 Nr. 4). Dies hat zur Folge, dass die Körperschaft nicht mehr berechtigt ist, Zuwendungsbestätigungen über Spenden auszustellen. Sie ist auch auf eine mögliche Haftungsanspruchnahme nach § 10b Abs. 4 EStG hinzuweisen (AEAO zu § 63 Nr. 4).

4.2. Rechtsfolgen der Aberkennung

Bei Aberkennung der Gemeinnützigkeit einer Körperschaft sind Steuervergünstigungen in den Einzelsteuergesetzen nicht mehr anwendbar, die voraussetzen, dass eine Körperschaft ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt.⁴³ Dabei handelt es sich um Wesentlichen um die folgenden Regelungen.

Die Befreiung der Körperschaften von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer ist nicht mehr anwendbar (§ 5 Absatz 1 Nr. 9 Satz 1 KStG und § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG).

Mit dem Wegfall der Gemeinnützigkeit entfällt vor allem die Möglichkeit, Spenden entgegenzunehmen, die zum Abzug der Spende für Zwecke der Einkommensteuer (§ 10b Abs. 1 Satz 1, Satz 2 Nr. 2 EStG), Körperschaftsteuer (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1, Satz 2 lit. b) KStG) und Gewerbe-

42 Zur Anerkennung und Aberkennung der Gemeinnützigkeit siehe Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Zur Überprüfung der Gemeinnützigkeit von Körperschaften“, WD 4 – 3000 – 090/18 unter 2. (<https://www.bundestag.de/resource/blob/563336/ac2d13e5c2f4473b530f6ac5475959a3/WD-4-090-18-pdf-data.pdf>). Zu Verstößen gegen die formelle und materielle Gemeinnützigkeit siehe Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Gemeinnützigkeit am Beispiel von Tierrechtsorganisationen“, WD 4 – 3000 – 079/19 unter 3. (<https://www.bundestag.de/resource/blob/653348/f793d1771ef7226cd590a47fd94d30a/WD-4-079-19-pdf-data.pdf>).

43 Dazu näher Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit und Folgen der Aberkennung“, WD 4 – 3000 – 026/16 unter 4. (<https://www.bundestag.de/resource/blob/422946/86eac0f8b8c40f62c892e8bf26090bc7/WD-4-026-16-pdf-data.pdf>).

steuer (§ 9 Nr. 5 Satz 1, Satz 2 lit. b) GewStG) berechtigen, und für solche Spenden Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Für regelwidrig ausgestellte Zuwendungsbestätigungen kann eine persönliche Haftung der Organe der Körperschaften in Betracht kommen.

Eine allgemeine Umsatzsteuerbefreiung für gemeinnützige Körperschaften besteht nicht. Ob sich aus dem Wegfall der Gemeinnützigkeit umsatzsteuerliche Folgen ergeben, hängt davon ab, ob und welche steuerbaren Leistungen die Körperschaft im Einzelnen erbringt. So bleiben Steuerbefreiungen für bestimmte Tätigkeiten unabhängig vom Gemeinnützigenstatus anwendbar. Im Übrigen unterliegen Umsätze von gemeinnützigen Körperschaften grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a) UStG); diese Steuersatzermäßigung entfällt mit dem Verlust der Gemeinnützigkeit.

Außerdem entfällt die Steuerfreiheit für Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 16 lit. b) ErbStG). Ferner entfällt die Grundsteuerbefreiung für Grundbesitz, der für gemeinnützige Zwecke genutzt wird (§ 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 GrStG).

* * *