



Sachstand

Steuerliche Absetzbarkeit von Spendenzahlungen an gemeinnützige Organisationen bei politischer Betätigung im europäischen Vergleich

Steuerliche Absetzbarkeit von Spendenzahlungen an gemeinnützige Organisationen bei politischer Betätigung im europäischen Vergleich

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 105/21

Abschluss der Arbeit: 24. Februar 2022

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.	Gegenstand der Untersuchung	4
2.	Grenzen politischer Betätigung gemeinnütziger Körperschaften in Deutschland	4
2.1.	Steuerlicher Spendenabzug in Deutschland	4
2.2.	Verlust der Gemeinnützigkeit wegen politischer Betätigung	5
2.3.	Rechtsprechung des BFH zur politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften	6
2.3.1.	Zusammenfassung der Rechtsprechung des BFH	6
2.3.2.	Prüfung der Gemeinnützigkeit bei politischer Betätigung	7
3.	Rechtslage in europäischen Staaten (Zusammenfassung)	8
3.1.	Politische Tätigkeit nur zur Förderung des gemeinnützigen Satzungszwecks	8
3.2.	Negative Abgrenzung zur Tätigkeit bzw. Unterstützung politischer Parteien	9
3.3.	Gesetzliche Regelung	9
3.4.	Keine Einschränkungen	9
4.	Vertiefungen	10
4.1.	Schweiz	10
4.2.	Großbritannien	12
4.3.	Österreich	13
5.	Vergleich der Ergebnisse und Fazit	13

1. Gegenstand der Untersuchung

In Deutschland wird seit einigen Jahren verstkt diskutiert, innerhalb welcher Grenzen sich gemeinntige Organisationen politisch betigen dürfen. Anlass dürfen war zuletzt die Tätigkeit so- genannter Kampagnenplattformen.¹ Untersucht wird, wie sich die entsprechende Rechtslage in anderen europäischen Staaten darstellt. Dazu wird als Vergleichsrahmen zunächst die Rechtslage in Deutschland zusammengefasst (dazu nachfolgend 2.). Im Anschluss wird dargestellt, wie verschiedene europäische Staaten die Rechtsfrage behandeln, also ob die steuerliche Behandlung bzw. Begstigung von Spendenzahlungen an gemeinntige Organisationen, soweit eine solche Begstigung überhaupt gesetzlich vorgesehen ist, dadurch berührt wird, dass sich die gemeinntige Organisation politisch betigt (dazu nachfolgend 3.). Anschließend wird auf einige europäische Staaten näher eingegangen (dazu nachfolgend 4.). Die Betrachtung schließt mit einem Vergleich zur Rechtslage in Deutschland und einem Fazit (dazu nachfolgend 5.).

2. Grenzen politischer Betätigung gemeinntiger Körperschaften in Deutschland

2.1. Steuerlicher Spendenabzug in Deutschland

In **Deutschland** hängt im Inlandsfall² der steuerliche Spendenabzug für natürliche Personen und Körperschaften für Zwecke der Einkommensteuer (§ 10b Abs. 1 Satz 1, Satz 2 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG)), der Körperschaftsteuer (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1, Satz 2 lit. b) Körperschaftsteuergesetz (KStG)) und der Gewerbesteuer (§ 9 Nr. 5 Satz 1, Satz 2 lit. b) Gewerbesteuergesetz (GewStG)) davon ab, dass die empfangende Organisation den Status als **steuerbegstigte (gemeinntige) Körperschaft im Sinne der §§ 51 bis 68 Abgabenordnung (AO)** erfüllt. Neben der Möglichkeit, steuerlich abzugsfige Spenden entgegenzunehmen, werden gemeinntige Körperschaften vor allem dadurch begstigt, dass sie von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer befreit sind (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG und § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG).³ Gemäss § 52 Abs. 1 AO verfolgt eine Körperschaft **gemeinntige 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. Der Gemeinntigkeitszweck muss in der Satzung der Körperschaft niedergelegt sein und nach der Satzung ausschließlich und unmittelbar verfolgt werden (§ 59 AO; formelle Satzungsmigkeits). Auch die tatsächliche laufende Geschäftsführung der Körperschaft muss diesen Satzungsbestimmungen entsprechen (materielle Satzungsmigkeits) und auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegstigten Zwecke gerichtet sein (§ 63 Abs. 1 AO).

¹ Siehe dazu Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Aberkennung der Gemeinntigkeit wegen politischer Betätigung von Kampagnenplattformen“, WD 4 - 3000 - 039/21 vom 12.4.2021.

² Zur steuerlichen Behandlung grenzoverschreitender Spendenzahlungen, insbesondere zur Abzugsfigkeit von Spenden inländischer Spender an ausländische Körperschaften siehe Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Steuerliche Anerkennung grenzverschreitender Spendenzahlungen für deutsche Steuerzwecke“, WD 4 - 3000 - 107/21 vom 3.2.2022.

³ Zu den Rechtsfolgen der Gemeinntigkeit siehe Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinntigkeit und Folgen der Aberkennung“, WD 4 - 3000 - 026/16 vom 11.3.2016, Ziffer 4.

2.2. Verlust der Gemeinnützigkeit wegen politischer Betätigung

Verstöße gegen die formelle oder materielle Satzungsmäßigkeit führen zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit. Ob eine Körperschaft gemeinnützig ist, entscheidet das örtlich zuständige Finanzamt im Veranlagungsverfahren.⁴ Der Gemeinnützigenstatus wird „entzogen“⁵, wenn sich die Körperschaft in einem Umfang politisch betätigt, der nicht mehr von der Verfolgung ihres jeweiligen gemeinnützigen Zwecks gedeckt ist. Damit entfällt auch die Möglichkeit, Spenden entgegenzunehmen, die für den Spender steuerlich abzugsfähig sind. Zur zulässigen politischen Betätigung hat die Rechtsprechung ihre Grundsätze jüngst weiterentwickelt (dazu nachfolgend 2.3.). Davon betroffen waren zuletzt zum Beispiel sogenannte **Kampagnenplattformen**, die nicht nur einen spezifischen Gemeinnützigenzweck verfolgen, sondern tagespolitische Forderungen auf verschiedenen Gebieten erheben und damit ausdrücklich auf die öffentliche Meinung und die politische Willensbildung Einfluss nehmen wollen, wie das Beispiel der Vereine „campact“⁶ und „Change.org e.V.“⁷ zeigt. Zuvor war schon dem deutschen Trägerverein der international tätigen Organisation Attac⁸ der Gemeinnützigenstatus entzogen worden, was durch den BFH bestätigt wurde.⁹ Die Gemeinnützigkeit verneint wurde auch im Falle eines Vereins, der politische Forderungen im Zusammenhang mit der Bekämpfung der Coronapandemie erhoben hat.¹⁰

4 Zur Anerkennung und Aberkennung der Gemeinnützigkeit siehe Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Zur Überprüfung der Gemeinnützigkeit von Körperschaften“, WD 4 - 3000 - 090/18 vom 23.5.2018, Ziffer 2. 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 vom 3.7.2019, Ziffer 3.

5 Im Veranlagungsverfahren der Körperschaft wird die Steuerbefreiung wegen gemeinnütziger Betätigung verneint, so dass die Körperschaft körperschaftsteuerpflichtig wird.

6 Dem Verein „Campact e.V.“ mit Sitz in Berlin wurde im Jahr 2019 der Gemeinnützigenstatus entzogen, siehe Campact e.V., Transparenzbericht 2020, Seite 12, siehe unter: <https://www.campact.de/campact/ueber-campact/finanzen/>.

7 Dem Verein „Change.org e.V.“ mit Sitz in Berlin (Lizenznehmer von Change.org PBC) wurde der Gemeinnützigenstatus entzogen, siehe unter: https://changeverein.org/spenden/?donation_custom_field_2304=hmenu#faq.

8 Dem „Attac Trägerverein e.V.“ mit Sitz in Frankfurt am Main wurde im Jahr 2014 der Gemeinnützigenstatus entzogen, siehe unter: <https://www.attac.de/spenden/aktuell>. Siehe zu diesem Verfahren Wissenschaftliche Dienste des Deutschen Bundestages, Sachstand „Aberkennung der Gemeinnützigkeit wegen politischer Betätigung von Kampagnenplattformen“, WD 4 - 3000 - 039/21 vom 12.4.2021.

9 Das Hessische Finanzgericht (Urteil vom 10.11.2016 – 4 K 179/16, DStRE 2017, 1128) bejahte zunächst die Gemeinnützigkeit. Der BFH hat dieses Urteil aufgehoben und zur erneuten Entscheidung zurückverwiesen (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 geltend gemachte verfassungsrechtliche Bedenken zugelassen (Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498). Der BFH hat die Revision schließlich als unbegründet zurückgewiesen (Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218). Dagegen ist eine Verfassungsbeschwerde anhängig (BVerfG, 1 BvR 697/21).

10 BFH, Beschluss vom 18.8.2021, V B 25/21, BeckRS 2021, 31981; Finanzgericht München, Beschluss vom 30.3.2021, 7 V 2583/20, BeckRS 2021, 11566.

2.3. Rechtsprechung des BFH zur politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften

Die Rechtsprechung des BFH schließt nicht jede politische Betätigung gemeinnütziger Organisationen aus, setzt ihr aber Grenzen. Dazu 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**.“ ... „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.“¹¹ (Hervorhebungen nur hier)

2.3.1. Zusammenfassung der Rechtsprechung des BFH

Für die zulässige politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften lässt sich auf der Grundlage der Rechtsprechung des BFH zusammenfassend feststellen:

1. Die gemeinnützige Körperschaft muss sich **parteipolitisch neutral** verhalten, darf also nicht bestimmte Parteien unterstützen.
2. Die politische Betätigung **im Rahmen eines spezifischen Gemeinnützigkeitszwecks** ist zulässig, aber nicht allgemein auf beliebigen Politikfeldern; sie muss der übrigen gemeinnützigen Tätigkeit **untergeordnet** sein.
3. Die politische Betätigung im Rahmen des gemeinnützigen Zwecks der „**politischen Bildung**“¹² ist nur zulässig, wenn sie sich inhaltlich auf bildungspolitische Fragestellungen beschränkt¹³ und im Übrigen
 - a) sich inhaltlich in geistiger Offenheit vollzieht und

11 BFH, Beschluss vom 10.12.2020, V R 14/20, DStR 2021, 218 Rn. 12, 18.

12 Den Gemeinnützigkeitszweck der „politischen Bildung“ stützt der BFH auf eine Zusammenschau der beiden Gemeinnützigkeitstatbestände in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 und Nr. 24 AO.

13 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.

-
- b) die in solcher geistiger Offenheit entwickelten Lösungsvorschläge nicht durch „*Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung mittels weiterer Maßnahmen durchgesetzt werden sollen*“¹⁴.

Der Gemeinnützige Zweck der politischen Bildung darf also nicht dafür eingesetzt werden, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen; Einflussnahme auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinung sind keine politische Bildung.¹⁵ Die Körperschaft darf zwar Lösungsvorschläge für die Tagespolitik erarbeiten, aber keine konkreten Schritte unternehmen, um ihre Lösungsvorschläge in der Tagespolitik durchzusetzen.¹⁶ Aufgrund dieser Rechtsprechung dürften Kampagnenplattformen, die nicht nur einen spezifischen Gemeinnützige Zweck verfolgen, nicht als gemeinnützig anzuerkennen sein (zu Beispielen siehe 2.2.).

2.3.2. Prüfung der Gemeinnützige bei politischer Betätigung

Betätigt sich eine Körperschaft, die nach ihrer Satzung gemeinnützige Zwecke verfolgt, tatsächlich auch politisch, ist für die Prüfung der gemeinnützige rechtlichen Zulässigkeit auf der Grundlage der Rechtsprechung des BFH wie folgt zu differenzieren:

1. Verfolgt die Körperschaft einen **spezifischen Gemeinnützige Zweck**, der nicht nur in der politischen Bildung bzw. der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens liegt, sondern **schwerpunktmaßig** einen konkreten anderen Zweck im Sinne des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO verfolgt, also zum Beispiel die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens (Nr. 3) oder die Förderung des Naturschutzes (Nr. 8), ist eine politische Betätigung in gewissen Grenzen zulässig, solange diese gegenüber dem konkreten Satzungszweck eine **dienende und ergänzende Funktion** hat. Die Beschäftigung mit politischen Vorgängen muss im Rahmen dessen liegen, was das Eintreten für die gemeinnützigen Zwecke und deren Verwirklichung **erfordert**.¹⁷ 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

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

15 BFH, Urteil vom 10.1.2019, V R 60/17, NJW 2019, 877 Rn. 23, 25.

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

17 BFH, Beschluss vom 18.8.2021, V B 25/21, BeckRS 2021, 31981 Rn. 24; 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).

dienende und untergeordnete Funktion haben.¹⁸ Die oben in Ziffer 3. (unter 2.3.1.) genannten Anforderungen, wonach sich die Betätigung in geistiger Offenheit zu vollziehen hat, lassen sich auf diese Fälle nicht übertragen.¹⁹

2. Verfolgt die Körperschaft schwerpunktmaßig den gemeinnützigen Zweck der **politischen Bildung**, ist eine politische Betätigung in gewissen Grenzen zulässig, solange diese gegenüber dem Satzungszweck der politischen Bildung eine dienende und ergänzende Funktion hat, dieser also untergeordnet ist. Das setzt notwendigerweise voraus, dass sie sich auf bildungspolitische Fragestellungen beschränkt. Außerdem muss sie sich in geistiger Offenheit vollziehen (siehe dazu oben in Ziffer 3. (unter 2.3.1.)).
3. Verfolgt die Körperschaft schwerpunktmaßig den Zweck der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO), muss sie dies in geistiger Offenheit vollziehen (siehe dazu oben in Ziffer 3. (unter 2.3.1.)).²⁰ Die Durchführung politischer Kampagnen zur Verfolgung einzelner politischer Forderungen und zur Einflussnahme auf die politische Willensbildung ist damit grundsätzlich nicht vereinbar.

3. Rechtslage in europäischen Staaten (Zusammenfassung)

Ähnlich wie Deutschland gewähren viele europäische Staaten steuerliche Begünstigungen für Körperschaften, wenn diese einen gemeinnützigen Zweck verfolgen und weitere Bedingungen zum Beispiel hinsichtlich ihrer Satzung und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung erfüllen. Dazu gehört regelmäßig auch die Möglichkeit, Spenden entgegenzunehmen, die für den Spender steuerlich berücksichtigungsfähig sind, zum Beispiel als Abzug von der steuerlichen Bemessungsgrundlage oder als Abzug von der zu zahlenden Steuer. Im Hinblick auf die in diesem Rahmen zulässige politische Betätigung der Körperschaften ergeben sich nach Informationen aus den jeweiligen Staaten die folgenden Differenzierungen.

3.1. Politische Tätigkeit nur zur Förderung des gemeinnützigen Satzungszwecks

In vielen europäischen Staaten ist die politische Tätigkeit steuerbegünstigter Körperschaften zulässig, allerdings nur im Rahmen und **zur Förderung ihres jeweiligen gesetzlich anerkannten gemeinnützigen Satzungszwecks**. Dies gilt zum Beispiel für folgende Staaten: Belgien, Großbritannien, die Niederlande, Österreich, Schweiz und Slowakei. Die allgemeine politische Betätigung der gemeinnützigen Organisationen wird demgegenüber nicht für zulässig gehalten (Beispiele: Estland, Österreich, Polen). Die politische Betätigung muss Mittel zur Erreichung des steuerbegünstigten Zwecks sein, kann aber kein Selbstzweck sein.

18 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, siehe *Hüttemann*, DB 2019, 744, 747.

19 Siehe jetzt BFH, Beschluss vom 18.8.2021, V B 25/21, BeckRS 2021, 31981 Rn. 28.

20 BFH, Beschluss vom 18.8.2021, V B 25/21, BeckRS 2021, 31981 Rn. 35.

3.2. Negative Abgrenzung zur Tätigkeit bzw. Unterstützung politischer Parteien

Alternativ dazu lässt sich die Grenze für die zulässige politische Betätigung gemeinnütziger Organisationen statt in Bezug auf die Erreichung und Förderung des gemeinnützigen Satzungszwecks auch negativ formulieren, nämlich in Abgrenzung zur Tätigkeit der politischen Parteien. Dies kann auch ergänzend zu dem unter 3.1. Gesagten erfolgen. So kann die politische Tätigkeit zulässig sein, solange diese sich nicht derjenigen einer politischen Partei annähert und dann ggf. unter das Parteiengesetz fällt (Beispiele: Estland, Rumänien, Slowakei) bzw. solange damit nicht die Unterstützung für Kandidatinnen oder Kandidaten bei einer Wahl zu einem Parlament verbunden ist (Beispiel: Finnland). Wenn die Hauptaktivität der Organisation darin besteht, Kampagnen zur organisieren oder Parteien oder Kandidaten für politische Ämter zu unterstützen, liegt eine politische Organisation vor, die von Steuervorteilen für gemeinnützige Organisationen nicht mehr profitieren kann (Beispiel: Estland). Darüber hinaus werden mögliche Grenzen für gemeinnützige Organisationen zum Beispiel dadurch gezogen, dass die gemeinnützige Körperschaft keine Parteien finanzieren darf (Beispiel: Portugal) oder dass gemeinnützige Körperschaften nicht von politischen Parteien errichtet werden dürfen (Beispiel: Slowenien).

Die hier formulierten negativen Grenzen für die politische Betätigung gemeinnütziger Organisationen ziehen gegenüber der satzungsbezogenen Betrachtung (siehe 3.1.) auf den ersten Blick großzügigere Grenzen und würden in weiterem Umfang politische Tätigkeiten erlauben. Politische Forderungen dürften auf einer solchen Grundlage grundsätzlich in verschiedene Richtungen und auf verschiedenen Sachgebieten erhoben werden. Auch Kampagnenplattformen dürften auf dieser Grundlage tätig werden, solange sie nicht mit einer politischen Partei vergleichbar sind. Dennoch stellt sich auch in diesen Fällen die Frage bzw. die rechtliche Anforderung, dass die konkrete Tätigkeit mit dem jeweiligen Satzungszweck der gemeinnützigen Körperschaft vereinbar sein muss.

3.3. Gesetzliche Regelung

In Ungarn ist gesetzlich geregelt, dass eine Organisation unabhängig von politischen Parteien sein muss, diese nicht finanziell unterstützen darf und keine „direkte politische Tätigkeit“ ausüben darf, um den Status als gemeinnützige Organisation zu erhalten (Art. 34 des Gesetzes CLXXV/2011). Der Begriff „direkte politische Tätigkeit“ ist gesetzlich definiert und meint eine Tätigkeit, die zugunsten einer politischen Partei oder zugunsten von Kandidaten bei Wahlen zu Parlamenten oder regionalen Vertretungen oder zugunsten von Kandidaten für Regierungämter oder kommunale Ämter unternommen wird (Art. 2 Nr. 22 des Gesetzes CLXXV/2011). Dies geht in die unter 3.2. dargestellte Richtung und schließt politische Betätigung außerhalb der gesetzlichen Verbote, die zum Beispiel auf das Erheben und Durchsetzen bestimmter Forderungen gerichtet sind, vorbehaltlich des jeweiligen gemeinnützigen Satzungszwecks nicht aus.

3.4. Keine Einschränkungen

Schließlich ist auch denkbar, dass in einer Rechtsordnung keine besonderen Einschränkungen und Grenzen für politische Tätigkeiten gemeinnütziger Körperschaften formuliert werden. Allerdings stellt sich auch hier wiederum die Frage nach der Vereinbarkeit der Tätigkeit mit dem konkreten gemeinnützigen Satzungszweck.

4. Vertiefungen

Im Folgenden werden exemplarisch anhand einiger Staaten Diskussionen nachgezeichnet, die die aufgeworfene Fragestellung behandeln.

4.1. Schweiz

Das Schweizer Parlament (Bundesversammlung) hat sich in den Jahren 2020 und 2021 mit der Frage befasst, ob die Anforderungen an die Steuerbefreiung juristischer Personen wegen Gemeinnützigkeit im Falle von politischer Tätigkeit eingehalten werden. Anlass war eine **Motion** des Ständerats *Ruedi Noser* (Mitglied des Ständerats) **vom 24.9.2020** mit der folgenden Aufforderung an die Schweizer Bundesregierung (Bundesrat):

„Der Bundesrat wird beauftragt, die Einhaltung der Anforderungen an die Steuerbefreiung juristischer Personen bei der direkten Bundessteuer wegen Gemeinnützigkeit im Falle von politischer Tätigkeit zu überprüfen. Die Steuerbefreiung ist bei Nichteinhaltung der Anforderungen zu widerrufen. Die Überprüfung und der allfällige Widerruf erfolgt durch die Eidgenössische Steuerverwaltung im Rahmen ihrer Aufsichtsfunktion über die direkte Bundessteuer.“²¹

Hintergrund dieser Motion war die Sorge, dass sich Nichtregierungsorganisationen, die wegen Gemeinnützigkeit über eine Steuerbefreiung bei der direkten Bundessteuer verfügen, bei sehr kontroversen Abstimmungen bzw. Referenden unter Nutzung von Spendengeldern stark engagieren und das Abstimmungsergebnis beeinflussen. Es sei daher kritisch zu hinterfragen, ob das Lancieren von Volksinitiativen und Referenden gemäß den geltenden Regeln im Allgemeininteresse liege und für die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit qualifiziere. Der Bundesrat solle daher die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beauftragen, die Einhaltung der Anforderungen an die Steuerbefreiung bei juristischen Personen, die bei politischen Vorlagen engagiert seien, zu überprüfen und die Steuerbefreiung bei Nicht-Erfüllung der Anforderungen zu widerrufen.²²

In seiner **Stellungnahme vom 18.11.2020**²³ lehnte die Schweizer Bundesregierung (**Bundesrat**) dieses Ansinnen mit folgender Begründung ab. Für die Steuerbefreiung einer Organisation wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke (Artikel 56 Buchstabe g des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer) werde eine Tätigkeit im Allgemeininteresse sowie uneigennütziges Handeln vorausgesetzt (zum Beispiel die soziale Fürsorge, die Kunst und Wissenschaft, der Unterricht, die Förderung der Menschenrechte, der Heimat-, Natur- und Tierschutz sowie die Entwicklungshilfe). Ob eine bestimmte Tätigkeit im Interesse der Allgemeinheit liege, beurteile sich nach der jeweils maßgebenden Volksauffassung (unter Hinweis auf Ziffer 3 des Kreisschreibens Nr. 12 der ESTV vom 8. Juli 1994). Der Steuerbefreiungstatbestand der Gemeinnützigkeit sei thematisch nicht eng eingegrenzt. Damit könnten sich aufgrund der statutarischen

21 <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaef?AffairId=20204162>.

22 <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaef?AffairId=20204162>.

23 <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/suche-curia-vista/geschaef?AffairId=20204162>.

Zweckbestimmungen von steuerbefreiten Organisationen auch Schnittstellen zu politischen Themen ergeben (so z. B. bei Umweltorganisationen, Behindertenorganisationen, Gesundheitsorganisationen, Menschenrechtsorganisationen, etc.).

Eine hauptsächlich politische Tätigkeit werde seit jeher nicht als gemeinnützig im steuerrechtlichen Sinn anerkannt. Die Steuerbefreiung sei daher zu verneinen, wenn eine Institution politische Ziele verfolge, nicht aber, wenn für die **Erreichung eines gemeinnützigen Zwecks politische Mittel eingesetzt** würden. Dabei sei ausschlaggebend, ob der Zweck der betreffenden Organisation vorwiegend in der Willensbildung der Öffentlichkeit liege oder ob eine mögliche Beeinflussung der Öffentlichkeit nur eine Konsequenz des verfolgten, im Allgemeininteresse liegenden Zwecks sei. Infolgedessen stehe die materielle oder ideelle Unterstützung von Initiativen oder Referenden der Steuerbefreiung grundsätzlich nicht entgegen. Allerdings dürfe der politischen Betätigung nicht ein derart zentrales Gewicht zukommen, dass die Organisation gesamthaft betrachtet als politische Organisation erscheine. Wäre dies der Fall, müsste der betroffenen Organisation aufgrund Verfolgung von Sonderinteressen und aus Gründen der politischen Neutralität des Staates die Steuerbefreiung versagt werden. Abschließend verweist der Bundesrat darauf, dass die kantonalen Steuerverwaltungen für die Gewährung, die Überprüfung und den allfälligen Entzug von Steuerbefreiungen zuständig seien. Er sieht daher keinen Handlungsbedarf und beantragte die Ablehnung der Motion.

Im weiteren Verlauf der parlamentarischen Beratungen kam es zu unterschiedlichen Stellungnahmen. Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des **Ständerates** beantragte am 19.4.2021 die Ablehnung der Motion; zum einen sei es steuerbefreiten gemeinnützigen Organisationen durchaus erlaubt, politische Mittel einzusetzen, zum anderen richte sich die Motion an den falschen Adressaten, und schließlich sei eine systematische Überprüfung aller Fälle viel zu aufwändig.²⁴ Gegen den Antrag seiner Kommission hat der Ständerat die Motion am 9.6.2021 jedoch angenommen. Dabei wurde vorgetragen, dass Organisationen, die wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke eine Steuerbefreiung einmal erlangt hätten, danach nicht mehr regelmäßig überprüft würden. Im Interesse der Transparenz und der Gleichbehandlung aller Organisationen sei der zusätzliche Prüfungsaufwand deshalb gerechtfertigt.²⁵

Die Kommission für Wirtschaft und Abgaben des **Nationalrates** beantragte am 18.10.2021 die Annahme der Motion.²⁶ Dabei betonte die Kommission, Transparenz bezüglich der finanziellen Mittel sei eine wichtige Größe in der politischen Arbeit. Es habe sich in der Vergangenheit gezeigt, dass viel Geld aus Stiftungen in politische Zwecke fließe. Sei die Steuerbefreiung einer gemeinnützigen Organisation einmal gewährt, würden die für die Aufsicht zuständigen Kantone später oft nur noch rudimentär oder gar nicht mehr überprüfen, ob die Voraussetzungen dafür immer noch eingehalten würden. Es müsste daher sichergestellt werden, dass alle Organisationen „gleich lange Spieße“ für die gleiche Tätigkeit erhielten. Die Minderheit in der Kommission wies dagegen auf den unverhältnismäßigen Aufwand für die Überprüfung der in der Schweiz ansässigen

24 https://www.parlament.ch/centers/kb/Documents/2020/Kommissionsbericht_WAK-S_20.4162_2021-04-19.pdf.

25 <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/amtliches-bulletin/amtliches-bulletin-die-verhandlungen?SubjectId=53192>.

26 https://www.parlament.ch/centers/kb/Documents/2020/Kommissionsbericht_WAK-N_20.4162_2021-10-18.pdf.

13.500 Stiftungen und über 80.000 Vereine hin. Gegen den Antrag seiner Kommission hat der Nationalrat in seiner Sitzung am 9.12.2021 die Motion jedoch abgelehnt.²⁷ Damit ist die Motion im Ergebnis gescheitert. In der parlamentarischen Debatte verlangten die Befürworter vom Bund, dieser müsse seine „Oberaufsichtspflicht“ über die kantonalen Steuerverwaltungen etwas stärker ausüben. Die Gegner betonten, dass sich gemeinnützige Organisationen zur Erfüllung ihres Vereins- oder Stiftungszwecks durchaus politisch betätigen dürfen, dies aber nicht die hauptsächliche Tätigkeit sein dürfe; dem Motionär wurde unterstellt, dass er die politische Betätigung generell ausschließen wolle. Auch der Bundesrat verwies darauf, dass die politische Betätigung nicht ausgeschlossen sei und dass die Verwaltung die Motion nicht sinnvoll umsetzen könne.

4.2. Großbritannien

Die *Charity Commission for England and Wales* hat Leitlinien für die Durchführung von Kampagnen und die Entfaltung politischer Tätigkeiten veröffentlicht.²⁸ Darin werden die für die aufgeworfene Fragestellung zentralen Fragen insbesondere als Hilfestellung für die Vertreter der gemeinnützigen Organisationen mit Beispielen erläutert, so dass diese sich daran orientieren können.

Gemeinnützige Organisationen dürfen ausschließlich gemeinnützige Zwecke zur Förderung des Allgemeinwohls verfolgen. Verfolgt die Organisation daneben noch andere, zum Beispiel politische Zwecke, kann sie nicht gemeinnützig sein.²⁹ Die **Durchführung von Kampagnen** und die **Entfaltung politischer Tätigkeiten**³⁰ können jedoch zulässig sein, allerdings nur wenn sie **zur Erreichung der gemeinnützigen Zwecke** erfolgen.³¹ Sämtliche politische Aktivitäten müssen also der Erreichung der gemeinnützigen Zwecke dienen. Sie müssen ein rechtlich zulässiges und vernünftiges Mittel sein, um die gemeinnützigen Zwecke zu erreichen. Daher kann die gemeinnützige Organisation zum Beispiel öffentliche Stellungnahmen zu sozialen, wirtschaftlichen und politischen Themen abgeben, wenn diese einen Bezug zu ihren gemeinnützigen Zwecken haben.³²

27 <https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/amtliches-bulletin/amtliches-bulletin-die-verhandlungen?SubjectId=55237>.

28 Charity Commission for England and Wales, Guidance „Campaigning and political activity guidance for charities (CC9)“ vom 1.3.2008 (<https://www.gov.uk/government/publications/speaking-out-guidance-on-campaigning-and-political-activity-by-charities-cc9/speaking-out-guidance-on-campaigning-and-political-activity-by-charities>). Die *Charity Commission for England and Wales* ist eine unabhängige, dem Parlament verantwortliche Einrichtung, die gemeinnützige Organisationen registriert und überwacht; für Schottland und Nordirland bestehen ähnliche Einrichtungen.

29 Charity Commission for England and Wales, a.a.O., Seite 5, 8, 9, 11.

30 Campaigning zielt auf die Erregung von Aufmerksamkeit, das Mobilisieren von Unterstützung für ein Anliegen und die Beeinflussung der öffentlichen Haltung. Politische Tätigkeit zielt auf Entscheidungen des Gesetzgebers (Änderung von Gesetzen), der Regierung oder anderer öffentlicher Einrichtungen im In- und Ausland (Charity Commission for England and Wales, a.a.O., Seite 4 f.), nicht aber auf private Unternehmen (Seite 14).

31 Charity Commission for England and Wales, a.a.O., Seite 5, 7, 10.

32 Charity Commission for England and Wales, a.a.O., Seite 7.

Im Rahmen dieser Vorgaben obliegt es den Vertretern der gemeinnützigen Organisation, politische Aktivitäten zu entfalten und dafür auch die überwiegenden oder sogar alle finanziellen Mittel der Organisation für eine begrenzte Zeit einzusetzen, um die gemeinnützigen Ziele zu erreichen.³³ In keinem Falle darf die gemeinnützige Organisation demgegenüber eine politische Partei oder einen Bewerber um ein politisches Mandat unterstützen oder finanzieren.³⁴ Diese Grundsätze gelten sowohl für politische Tätigkeiten in Großbritannien als auch im Ausland.

4.3. Österreich

Die Verfolgung politischer Zwecke selbst (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien usw.) ist keine Förderung gemeinnütziger Zwecke.³⁵ In Österreich kann etwa die Tätigkeit von Bürgerinitiativen gemeinnützig sein. Dabei bedarf es der Prüfung, ob die jeweiligen Ziele selbstlos verfolgt werden oder ob eigene wirtschaftliche Interessen der Mitglieder der Bürgerinitiative im Vordergrund stehen; eine **gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung ist zulässig**, nicht aber eine parteipolitische Betätigung.³⁶ Die Förderung des demokratischen Staatswesens durch staatsbürgerliche Bildung kann als gemeinnütziger Zweck angesehen werden, wenn dabei nicht nur bestimmte Einzelinteressen politischer oder kommunaler oder regionaler Art verfolgt werden.³⁷

5. Vergleich der Ergebnisse und Fazit

Die differenzierte Rechtsprechung in Deutschland (siehe 2.3.), die Rechtslage in verschiedenen europäischen Staaten (siehe 3.1.), die im schweizerischen Parlament geführte Debatte (siehe 4.1.) und die Leitlinien der *Charity Commission for England and Wales* (siehe 4.2.) weisen trotz jeweils unterschiedlicher Rechtsordnungen und Rechtstraditionen einen übereinstimmenden Kern auf. Danach ist die **politische Tätigkeit** gemeinnütziger Organisationen **als Selbstzweck nicht zulässig, wohl aber als Mittel, um den jeweiligen gemeinnützigen Zweck der Körperschaft zu erreichen**. Daraus ergeben sich Grenzen für den Umfang der politischen Tätigkeit. Sie darf nicht die Hauptbetätigung der Körperschaft sein, sondern muss dem Satzungszweck untergeordnet sein. Dabei handelt es sich um eine qualitative Grenze, die sich nur im jeweiligen Einzelfall und nur unter Berücksichtigung des jeweiligen Gemeinnützigezwecks bestimmen lässt. Demgegenüber ist die Ableitung quantitativer, konkreter Grenzen für die politische Betätigung naturgemäß schwierig und wird in den näher betrachteten Rechtsordnungen daher auch nicht vorgenommen. Alternativ zu diesem satzungsbezogenen Ansatz lässt sich die Grenze für politische Betätigungen gemeinnütziger Körperschaften auch weiter ziehen, nämlich negativ in Abgrenzung zur

33 Charity Commission for England and Wales, a.a.O., Seite 7, 12.

34 Charity Commission for England and Wales, a.a.O., Seite 5, 7, 8, 15, 18

35 Siehe Ziffer 22, 65 der Vereinsrichtlinien 2001 (Richtlinie des BMF vom 4.12.2017, BMF-010216/0002-IV/6/2017), <https://findok.bmf.gv.at/findok?execution=e3s1>.

36 Ziffer 42 der Vereinsrichtlinien 2001, a.a.O.

37 Ziffer 43 der Vereinsrichtlinien 2001, a.a.O.

Tätigkeit politischer Parteien. Aber auch in diesen Fällen stellt sich – zumindest aus zivilrechtlicher bzw. organisationsrechtlicher Sicht – die Frage, ob dies noch innerhalb des definierten Satzungszwecks der jeweiligen Körperschaft liegt.

Entscheidend für die zulässige Grenze politischer Betätigung ist damit die **gesetzliche Bestimmung der Gemeinnützigkeitszwecke**. Auf die typischen, sachbezogenen Gemeinnützigkeitszwecke wie zum Beispiel Naturschutz, Wohlfahrtspflege oder Gesundheitsschutz, die die Einmischung in politische Debatten zu dem jeweiligen Zweck implizieren, lässt sich die satzungsbezogene Prüfung gut anwenden. Hier lässt sich eine rechtliche Kontrolle politischer Aktivitäten leichter vornehmen, weil die politische Tätigkeit wie zum Beispiel die erhobenen politischen Forderungen einen sachlichen Zusammenhang zu dem jeweiligen Sachgebiet aufweisen müssen. Wenn der Gesetzgeber jedoch weite und inhaltlich weniger konturierte Gemeinnützigkeitszwecke schafft, wie zum Beispiel die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens oder der politischen Bildung oder die Teilnahme an der politischen Willensbildung (unterhalb der Schwelle zur politischen Partei), droht die satzungsbezogene Prüfung zu versagen, und es werden zusätzliche Kriterien zur Eingrenzung politischer Betätigung erforderlich. Dies zeigt sich an der Rechtsprechung des BFH zum Beispiel zur Beurteilung von Kampagnenplattformen (siehe 2.3.). Ein solches Sonderrecht bzw. eine vergleichbare Diskussion um zusätzliche Kriterien für die Grenzen politischer Betätigung ließ sich im Rahmen dieser Begutachtung in anderen europäischen Staaten nicht nachweisen. Im Ergebnis hat es der Gesetzgeber in der Hand, durch die gesetzliche Bestimmung der Gemeinnützigkeitszwecke den Rahmen für politische Betätigungen vorzugeben.

Letztlich hängt damit die Grenze für die zulässige politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften vom Umfang und von der Detailliertheit des jeweiligen nationalen Katalogs gemeinnütziger Zwecke ab. Darauf hat für die deutsche Rechtslage auch bereits das Hessische Finanzgericht in seiner zweiten Attac-Entscheidung hingewiesen und damit Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Ausgestaltung des Gemeinnützigkeitskatalogs angemeldet; durch die Aufnahme und das Weglassen bestimmter Politikfelder im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO habe es der einfache Gesetzgeber in der Hand, die politische Einflussnahme zugunsten eines ausdrücklichen genannten Zwecks steuerlich zu begünstigen und zugunsten nicht ausdrücklich genannter Zwecke auszuschließen.³⁸

* * *

38 Der Katalog des § 52 Abs. 2 AO erscheine insoweit schon aus sich heraus nicht politisch (meinungs-)neutral, so Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26.2.2020, 4 K 179/16, BeckRS 2020, 19498 Rn. 56; zu verfassungsrechtlichen Bedenken siehe etwa auch *Leisner-Egensperger*, NJW 2019, 964, 967.