

Betriebs Berater

BB

48 | 2023

Recht ... Wirtschaft ... Steuern ... Recht ... Wirtschaft ... Steuern ... Recht ... Wirtschaft ... 27.11.2023 | 78. Jg.
Seiten 2753–2816

DIE ERSTE SEITE

Prof. Dr. Rainer Hüttemann

Kein Stiftungsrecht ohne Stiftungsaufsicht

WIRTSCHAFTSRECHT

Prof. Dr. Stefan Stolte, RA

Treuhandstiftung – Traditionsmodell mit Zukunft | 2755

Benjamin Weber, RA, und **Marcel Werner**, RA

Politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften –
Ausreichend geregelt oder in Teilen noch ungewiss? | 2760

STEUERRECHT

Dipl.-Finw. **Harald Bott**, MR

BB-Rechtsprechungsreport Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht 2023 – Teil I | 2775

BILANZRECHT UND BETRIEBSWIRTSCHAFT

Dr. Alexander Becker, RA/FAStR/StB, **Jacqueline Kotynski**, WP/StB, und **Kirsa Krüger**, RA in

Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen des Privatrechts vor dem Hintergrund der aktuellen
Stiftungsrechtsreform | 2795

ARBEITSRECHT

Prof. Dr. Gerrit Horstmeier

Unterliegen Stiftungsvorstände der Sozialversicherungspflicht? Ein Überblick | 2804

Schwerpunktheft
Stiftungen und
Gemeinnützigkeitsrecht

diglich der Abstimmung mit den zuständigen Finanzbehörden sowie dem Treuhänder. Das Anerkennungsverfahren einer rechtsfähigen Stiftung hingegen kann von teilweise schwer kalkulierbarer Dauer sein, sodass im ungünstigsten Fall die Frist des § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG nicht mehr eingehalten werden kann.

Schließlich besteht auch hinsichtlich der laufenden Besteuerung zwischen der nichtrechtsfähigen Stiftung, die ein eigenständiges Körperschaftsteuersubjekt darstellt, und der rechtsfähigen Stiftung kein Unterschied, beide werden körperschaftsteuerlich gleich behandelt. Liegen in ihr die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung nach den §§ 51 ff. AO vor, kann der Treuhänder beim zuständigen Finanzamt daher eine entsprechende Befreiung von der Körperschaftsteuer beantragen (§ 60a Abs. 1 AO); die Stiftung kann dann nach den allgemeinen Regeln im eigenen Namen Zuwendungsbestätigungen ausstellen. Für die nichtrechtsfähige Stiftung gelten aufgrund des erteilten Freistellungsbescheides dann sämtliche Steuerbefreiungen, die auch für rechtsfähige Stiftungen gelten, die unmittelbar und ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke nach den §§ 51 ff. AO verfolgen, d. h. neben der Befreiung von der Körperschaftsteuer insbesondere eine Befreiung von der Erbschaft- und Schenkungsteuer, der Kapitalertragsteuer,⁶⁸ Grundsteuer sowie Sonderregelungen in Bezug auf die Umsatzsteuer.⁶⁹ Auch können nichtrechtsfähige Stiftungen nach dem für steuerbegünstigte Stiftungen geltenden Vier-Sphären-Modell partiell steuerpflichtige Gewinne im Bereich des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes haben und Zweckbetriebe unterhalten; auch insoweit sind sie den rechtsfähigen Stiftungen gleichgestellt.⁷⁰

VII. Fazit

Die Treuhandstiftung ist gewissermaßen die ältere Schwester der rechtsfähigen Stiftung, bekommt aber in der Beratungspraxis zuweilen zu wenig Aufmerksamkeit. Sie ist aufgrund privatautonom ausgestaltbarer Satzungsbestimmungen flexibler als die rechtsfähige Stiftung, und für die in der Praxis am häufigsten vorkommenden Stiftungsvorhaben, d. h. Förderstiftungen ohne umfangreiche operative Projekte, komplexe Vermögensstrukturen etc. oft das geeignetere Instrument, um die Gestaltungsziele von Stiftern zu erreichen.

Prof. Dr. Stefan Stolte, RA, ist Mitglied der Geschäftsleitung der Deutsches Stiftungszentrum GmbH sowie Gesellschafter und Rechtsanwalt der Deutsche Stiftungsanwälte Rechtsanwaltsgesellschaft mbH.



⁶⁸ § 44a Abs. 6 EStG stellt insoweit nichtrechtsfähige Stiftungen mit den rechtsfähigen Stiftungen gleich, vgl. näher *Schlüter/Stolte*, Stiftungsrecht, 2. Aufl. 2013, Kap. 7, Rn. 122.

⁶⁹ *Schlüter/Stolte*, Stiftungsrecht, 2. Aufl. 2013, Kap. 7, Rn. 123.

⁷⁰ *Schlüter/Stolte*, Stiftungsrecht, 2. Aufl. 2013, Kap. 7, Rn. 127 ff.

Benjamin Weber, RA, und Marcel Werner, RA

Politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften – Ausreichend geregelt oder in Teilen noch ungewiss?

Innerhalb des eigenen Satzungszwecks ist eine politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften erlaubt, so die allseits bekannte beständige höchstrichterliche Rechtsprechung. Auch außerhalb der eigenen Zwecke dürfen sich gemeinnützige Körperschaften gelegentlich politisch äußern, beispielsweise bei Aufrufen gegen Rassismus oder zur Unterstützung bei der Bewältigung der Klima- oder Flüchtlingskrise. Was gemeinnützige Körperschaften nicht dürfen, ist – anders als Parteien – ein allgemein politisches Mandat wahrnehmen und außerhalb der eigenen Zwecke für politische Ziele und Positionen streiten.

I. Einleitung

Das oben im Abstract Ausgeführte ist durch die Rechtsprechung und Finanzbehörden zwar augenscheinlich konkretisiert worden, doch

trotz höchstrichterlicher Rechtsprechung stellen sich für die Praxis (weiterhin) relevante, unbeantwortete Fragen aufgrund unscharfer und auslegungsbedürftiger Rechtsbegriffe.¹ Der Wunsch nach gesetzlicher oder zumindest verwaltungspraktischer Konkretisierung ist deshalb bei vielen Akteuren groß. Viele steuerbegünstigte Körperschaften, insbesondere Stiftungen, fühlen sich gehemmt, sich politisch zu äußern. Dieser Missstand kann nicht befriedigend sein, denn steuerbegünstigte Körperschaften fungieren als eine wichtige Brücke zwischen Zivilgesellschaft und Politik und sollten gerade deshalb der Politik als Impulsgeber dienen und Lösungsvorschläge in politische Debatten einbringen können. Dass sie sich gehemmt fühlen, dies zu tun,

¹ *Schauhoff*, in: *Schauhoff/Kirchhain*, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 4. Aufl. 2023, Rn. 21.

weil sie befürchten, sich außerhalb des gemeinnützigkeitsrechtlich Akzeptablen zu bewegen, besorgt.

Wenn man sich mit politischer Betätigung beschäftigt, kommt man nicht umhin, sich auch mit dem Begriff des Lobbyismus auseinanderzusetzen: denn politische Betätigung (gemeinnützigkeitsschädlich oder gemeinnützigkeitsrechtlich legitim) geht oftmals mit Lobbyismus einher. Dabei definiert § 1 Abs. 3 des Lobbyregistergesetzes (LobbyRG), dass Interessenvertretung jede Kontaktaufnahme zum Zweck der unmittelbaren oder mittelbaren Einflussnahme auf den Willensbildungs- oder Entscheidungsprozess der Organe, Mitglieder, Fraktionen oder Gruppen des Deutschen Bundestages oder zum Zweck der unmittelbaren oder mittelbaren Einflussnahme auf den Willensbildungs- oder Entscheidungsprozess der Bundesregierung ist. Fraglich ist, ob die Einflussnahme auf Entscheidungsträger gemeinnützigkeitsrechtlich schädlich ist.

Der Begriff des Lobbyismus ruft in großen Teilen der Gesellschaft, wenn auch unverständlicherweise, zuweilen negative Assoziationen hervor. So denken einige Menschen zunächst einmal an das kommerzielle Lobbying (z. B. der Tabak-, Auto oder Rüstungsindustrie), welches zum Ziel hat, politisch für wirtschaftliche Eigeninteressen einzuwirken, um den Absatz und die Gewinne zu maximieren.

Dabei bedeutet Lobbyismus nichts anderes als das Eintreten bzw. Werben für die eigenen Interessen, laut Duden durch eine gezielte Einflussnahme auf Mandatsträger.² Doch ist der Austausch zwischen Zivilgesellschaft, Wirtschaft und Politik nicht Ausweis einer funktionierenden Demokratie, welche auf Kompromisse und Diskurs angelegt ist, und dient Lobbyarbeit nicht auch als Impuls für die politische Diskussion, indem gemeinnützige Körperschaften politischen Entscheidungsträgern Lösungen zu komplexen Fragestellungen anbieten? In der Natur der Sache liegt darüber hinaus auch, dass gemeinnützige Körperschaften, da sie gesetzlich dem Allgemeinwohl verpflichtet sind und selbstlos agieren, ohnehin nicht für eigennützige Interessen werben können, sondern stets für allgemeinwohldienliche Zwecke eintreten. Mithin betreiben solche Organisationen eine breite Interessensvertretung. Gestärkt wird diese durch die Anerkennung als gemeinnützige Körperschaft.

Insbesondere für die Praxis stellen sich weiterhin Fragen nach dem Umfang der zulässigen politischen Betätigung bzw. Einflussnahme. Deutlich wird dies beispielsweise an dem Umstand, dass sich Umfragen zufolge tausende Vereine scheuen, sich politisch zu äußern.³ Der Umfang dessen, ob und in welchem Umfang politische Äußerungen bzw. Betätigungen konkret auf einzelne gemeinnützige Satzungszwecke zurückzuführen sind („politische Bildung“, Umweltschutz, Förderung des demokratischen Staatswesens), ist in der Praxis auch nach dem viel diskutierten Attac-Urteil des BFH unscharf geblieben.⁴ Dass es weiterhin Diskussionsbedarf gibt, bestätigte auch der Umstand, dass sich der Bundesverband Deutscher Stiftungen dem Thema jüngst widmete.⁵ Auch dort stellt man sich die Frage, wie es nach Attac weitergeht.

Im Koalitionsvertrag hatte sich die Regierungskoalition 2021 angesichts der BFH-Rechtsprechung auf eine gesetzliche Klarstellung verständigt, „dass eine gemeinnützige Organisation sich innerhalb ihrer steuerbegünstigten Zwecke politisch betätigen kann sowie auch gelegentlich darüber hinaus zu tagespolitischen Themen Stellung nehmen kann, ohne ihre Gemeinnützigkeit zu gefährden“. Zwar hat zwischenzeitlich bereits das Bundesministerium für Finanzen (BMF) in einem Erlass konkretisiert, unter welchen Vorausset-

zungen die politische Betätigung sowohl als Mittel zur Verwirklichung satzungsmäßiger steuerbegünstigter Zwecke als auch außerhalb der Zwecke zulässig ist.⁶ Trotzdem herrscht Verunsicherung in Teilen des Stiftungssektors. Gerade Förderstiftungen, die Vorhaben im Bereich politischer Innovation oder des Verbraucher- und Umweltschutzes unterstützen, fragen sich: Ist eine bloße Klarstellung ausreichend? In der Literatur und Beratungspraxis gibt es verschiedene Ansichten, die je nach Autorenschaft den Handlungsspielraum weit oder eng auslegen.

II. Zulässigkeit nach geltendem Recht

1. Verfassungsrechtliche Grenzen: Zum Verhältnis der eingeschränkten „politischen Betätigung“ zur Meinungsfreiheit nach Art. 5 Abs. 1 GG

Zu diskutieren bleibt, ob eine gemeinnützige Körperschaft befugt ist, ebenso wie jede andere natürliche Person oder Institution, in Ausübung der Meinungsfreiheit nach Art. 5 Abs. 1 GG, sich im Rahmen der freien Meinungsäußerung politisch zu betätigen, ohne dass dies Teil der steuerbegünstigten Zweckverwirklichung wird, insbesondere wenn dafür keine gemeinnützig gebundenen Mittel aufgewandt werden oder ob dies lediglich im Rahmen der Zweckverwirklichung geschehen darf. Auch hier bedarf es noch hinreichender Konkretisierung.

2. Rechtsprechung

Einen wesentlichen Rahmen hinsichtlich der aufgeworfenen Fragestellung der politischen Betätigungsmöglichkeiten setzen zwei Leitscheidungen des BFH. In den letzten Jahren beschäftigte sich dieser in zwei Urteilen von grundsätzlicher Bedeutung mit der Fragestellung einer möglichen politischen Betätigung und positionierte sich zu dieser praxisrelevanten Fragestellung. Einige sind der Auffassung, dass die Fragestellung nach der politischen Betätigung nun ausreichend geklärt sei. Die Verfasser sind der Ansicht, dass dies mitnichten der Fall ist: in der Praxis stellen sich regelmäßig Fragen nach Interpretation und Grenzbereich der unscharfen und auslegungsbedürftigen Rechtsbegriffe.

a) Die Entscheidung des BFH vom 10.1.2019 – V R 60/17 – „Attac“

Zunächst sei an dieser Stelle auf das sogenannte „Attac“-Urteil verwiesen. Es bietet die Gelegenheit, sich noch einmal intensiv mit der Rechtsprechung des BFH aus dem Jahre 2017 auseinanderzusetzen. Das Gericht bestätigte im Wesentlichen seine ständige Rechtsprechung: Die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung sind für sich genommen politische und damit mangels Förderung der Allgemeinheit keine gemeinnützigen Zwecke nach § 52 Abs. 1 S. 1 f. und Abs. 2 AO. Dies steht regel-

2 Vgl. <https://www.duden.de/rechtschreibung/Lobbyismus> (Abruf: 13.11.2023).

3 Vgl. <https://www.zivilgesellschaft-ist-gemeinnuetzig.de/30000-vereine-verstummen-wegen-zu-engem-gemeinnuetzigkeitsrecht-ziviz/> (Abruf: 13.11.2023).

4 Vgl. dazu auch *Bartmuß/Werner*, in: *Winheller/Geibel/Jachmann-Michel*, *Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht*, 2. Aufl. 2020, Rn. 7f.

5 Online-Diskussion, 17.7.2023, „Politische Betätigung & Stiftungen – Möglichkeiten und Grenzen?“ unter <https://www.stiftungen.org/aktuelles/terminkalender/termine/politische-betaetigung-stiftungen-moeglichkeiten-und-grenzen-12133.html> (Abruf: 13.11.2023).

6 Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEO) vom 12.1.2022, 2022/0001873.

mäßig im Konflikt mit der Definition der Interessenvertretung des LobbyRG.

Der Rechtsprechung folgend darf eine Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung insoweit erfolgen, wie sie dem eigentlichen, anerkannt gemeinnützigen Zweck im Sinne der AO dienen.⁷ Hinter dieser Unterscheidung steht letztlich die verfassungsrechtliche Abgrenzung von gemeinnützigen Körperschaften und politischen Parteien.⁸ Nicht steuerbegünstigte Organisationen, weil politische Zwecke verfolgend, sollen nach Auffassung des BFH insbesondere dann vorliegen, wenn eine allgemeinpolitische (d.h. der zweckfremde Ziele im Sinne der AO) oder parteipolitische Betätigung erfolgt.⁹

Selbstlos agierende Organisationen bleiben also auch nach der Attac-Rechtsprechung ein wichtiges Gegengewicht zu eigennützigen (insbesondere kommerziellen) Lobby-Organisationen.¹⁰ Politische Äußerungen im Zusammenhang mit gemeinnütziger Zweckverfolgung bleiben weiterhin zulässig. Dies bedeutet, dass selbstlos und ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verfolgt werden müssen. Dies ist lediglich dann nicht mehr der Fall, wenn die politische Betätigung nicht der Erreichung eines gemeinnützigen Zwecks dient, sondern von Art und Umfang den Charakter eines eigenständigen Zwecks erreicht, weil dann von der Körperschaft rein politische Zwecke verfolgt werden. Bedeutsam für den BFH ist, dass „die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund tritt.“¹¹

b) Die Entscheidung des BFH vom 20.3.2017 – X R 13/15 – „BUND Hamburg“

In seinem „BUND“-Urteil zur zulässigen politischen Betätigung führt der BFH aus, dass nach ständiger Rechtsprechung insbesondere bei der Verfolgung von Umweltzwecken der Versuch der Einflussnahme auf die Willensbildung staatlicher Stellen als Förderung der Allgemeinheit anzusehen ist und keine unzulässige politische Betätigung darstellt.¹²

Der BFH konkretisierte seine Vorgaben hinsichtlich der politischen Betätigung. Aus den Schlüssen ergibt sich folgendes Prüfungsschema:

1. Die Beschäftigung mit politischen Vorgängen muss noch im Rahmen dessen liegen, was das Eintreten für die satzungsmäßigen Ziele und deren Verwirklichung erfordert und zulässt.
2. Vertretene Auffassungen müssen objektiv und sachlich fundiert sein; dem steht die Verwendung einer „drastischen Sprechweise“ nicht per se entgegen.
3. Das Betreiben oder Unterstützen von Parteipolitik ist immer gemeinnützigkeitsschädlich. Gemeinnützige Körperschaften müssen sich parteipolitisch neutral verhalten.
4. Die politische Einflussnahme darf die anderen von der Körperschaft entfalteten Tätigkeiten nicht weit überwiegen.¹³

Die im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke zulässige politische Betätigung umfasst dabei gleichwohl weit mehr als nur die öffentliche Meinungsäußerung. Solange dies zur Erreichung eines von der Körperschaft verfolgten Satzungszwecks erforderlich ist, können Formen der Zweckverwirklichung insbesondere sein: Hintergrundgespräche mit Politikern, Vorschläge für Gesetzesänderungen, Durchführung von Volksinitiativen, Trainings zur Erreichung von Kampagnenfähigkeit sowie Aufrufe zur Teilnahme an Demonstrationen.

3. Vorgaben der Finanzverwaltung

Die ausgeführte finanzgerichtliche Rechtsprechung hat die Finanzverwaltung im Zuge der am 29.12.2021 in Kraft getretenen Gemeinnützigkeitsrechtsreform aufgegriffen und in den Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEO) aufgenommen.

Dem Attac-Urteil vom 10.1.2019 folgend vertritt auch die Finanzverwaltung die Ansicht, dass sich aus dem Begriff der politischen Bildung von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO (Förderung der Volksbildung) und Nr. 24 AO (allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens) kein eigenständiger steuerbegünstigter Zweck ergebe, der die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die Gestaltung der öffentlichen Meinung in beliebigen Politikbereichen im Sinne eines „allgemeinpolitischen Mandats“ zuließe.¹⁴

Unter Hinweis auf den BFH-Beschluss vom 18.8.2021¹⁵ definiert der AEO eine steuerbegünstigte allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens als gegeben, wenn sich die Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien befasst und diese objektiv und neutral würdigt.

In Abgrenzung hierzu kann die politische Bildung nach Ansicht der Finanzverwaltung nur dann als gemeinnütziger Zweck betrieben werden, wenn diese auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins betrieben wird. Denn in diesem Fall liege Volksbildung vor. Die politische Bildung im Gewand der Volksbildung muss hierbei nicht nur in einer theoretischen Unterweisung bestehen, sondern kann auch durch den Aufruf zu konkreten Handlungen ergänzt werden.

Das Feld der zulässigen Volksbildung verlässt die steuerbegünstigte Körperschaft dann, wenn sie als politische Bildung eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen, z. B. durch einseitige Agitation oder unkritische Indoktrination.¹⁶

Mit dem BMF-Schreiben vom 12.1.2022¹⁷ fügte die Finanzverwaltung schließlich Nr. 16 AEO zu § 52 AO ein, indem sie unter Verweis auf das „Urteil“ des BFH nochmals klarstellt, dass politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungs- und Willensbildung, Gestaltung der öffentlichen Meinung oder Förderung politischer Parteien) keine gemeinnützigen Zwecken i. S. d. § 52 AO darstellen. Insbesondere sei die parteipolitische Betätigung immer unvereinbar mit der Gemeinnützigkeit.¹⁸

Unter Anwendung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes bleibt es steuerbegünstigten Körperschaften trotzdem weiterhin unbenommen sich außerhalb ihrer Satzungszwecke vereinzelt zu tagespolitischen

7 BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl II 2019, 301, BB 2019, 738.

8 Weitemeyer, nPoR 2019, 97, 98.

9 BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl II 2019, 301, BB 2019, 738.

10 Weitemeyer, nPoR 2019, 97, unter Verweis auf die Stellungnahme der Allianz Rechtssicherheit für politische Willensbildung zur Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 13.2.2019 zu Fragen des Gemeinnützigkeitsrechts unter <https://www.bundestag.de/resource/blob/592630/06991709969fd80dff4da59e257ce031/03-Ste-fan-Diefenbach-Trommer-data.pdf> (Abruf: 13.11.2023).

11 BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BB 2019, 738, Rn. 21.

12 BFH, 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl II 2017, 1110, StB 2017, 247 Ls.

13 Vgl. auch Kraus, in: Schauhoff/Kirchhain, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 4. Aufl. 2023, § 6 Gemeinnützigkeit, Rn. 40a.

14 AEO Nr. 9 zu § 52 AO unter Verweis auf BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl II S. 301, BB 2019, 738, und BFH, 10.12.2020 – V R 14/20, BStBl 2021 II S. 739; Nr. 16 des AEO zu § 52.

15 BFH, 18.8.2021 – V B 25/21 (AdV), BStBl II 2021, S. 931, BB 2021, 2581 Ls.

16 AEO zu § 52 Nr. 9, unter Verweis auf BFH, 23.9.1999 – XI R 63/98, BStBl. 2000 II S. 200, BB 2000, 606 Ls., und BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl. II S. 301, BB 2019, 738.

17 BMF-Schreiben vom 12.1.2022, BStBl. I 2022.

18 AEO zu § 52 Nr. 16, BFH, 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II S. 1110, StB 2017, 247 Ls.

Themen zu äußern, beispielsweise durch den Aufruf eines Sportvereins für den Klimaschutz oder gegen Rassismus.¹⁹

Innerhalb der Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke ist es einer steuerbegünstigten Körperschaft gestattet, auf die politische Meinungs- und Willensbildung und die Gestaltung der öffentlichen Meinung Einfluss zu nehmen, wenn dies der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten Zwecke dient und die Körperschaft dabei parteipolitisch neutral bleibt.²⁰ Dabei muss die Beschäftigung mit politischen Vorgängen im Rahmen dessen liegen, was das Eintreten für die steuerbegünstigten Zwecke und deren Verwirklichung erfordert. Zur Förderung der Allgemeinheit gehört die kritische öffentliche Information und Diskussion dann, wenn ein nach § 52 Abs. 2 AO begünstigtes Anliegen der Öffentlichkeit und auch Politikern nahegebracht werden soll.²¹ Unschädlich sind danach etwa die Einbringung von Fachwissen auf Aufforderung in parlamentarischen Verfahren oder gelegentliche Stellungnahmen zu tagespolitischen Themen im Rahmen der steuerbegünstigten Satzungszwecke. Eine derart dienende und damit ergänzende Einwirkung muss aber gegenüber der unmittelbaren Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund treten. Bei der Verfolgung der eigenen satzungsmäßigen Zwecke darf die Tagespolitik nicht im Mittelpunkt der Tätigkeit der Körperschaft stehen.²²

III. Praktische Fragen

Trotz – oder gerade wegen – der oben genannten, wie festgestellt recht auslegungsbedürftigen, rechtlichen Rahmenbedingungen ergibt sich in Zukunft insbesondere das Bedürfnis einer erhöhten Aufmerksamkeit in Bezug auf Maßnahmen mit politischem Charakter, die nicht konkret in Verbindung mit zumindest einem der bestehenden Satzungszwecke stehen. Insbesondere ist fraglich, wann die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks „in den Hintergrund“ treten. Innerhalb der Förderung eines Satzungszwecks ist jedenfalls darauf zu achten, dass Zweckverfolgungsmaßnahmen mit politischem Charakter Mittel zum Zweck der Durchsetzung des auf eigener sachlicher und neutraler Analyse Gebotenen bleiben. In der Natur der Sache liegt, dass steuerbegünstigte Körperschaften lösungsorientiert arbeiten und mit ihren Anliegen ein breites Publikum erreichen wollen und als Impulsgeber freilich auch daran interessiert sind, Verfassungsorgane Antworten auf drängende Fragen anzubieten. Innerhalb des Themenkomplexes politische Betätigung stellt sich in der Praxis insbesondere die Frage nach der Zulässigkeit im Zusammenhang mit parteipolitischer Neutralität und der politischen Bildung. Für die Praxis sind in diesem Zusammenhang zunächst zwei Ebenen zu unterscheiden:

- Die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach den §§ 51, 59, 60 und 61 AO, § 60a Abs. 1 S. 1 AO
- Die tatsächliche Geschäftsführung, die sich innerhalb dieser Satzungsbestimmungen bewegen muss.

1. Satzungsmäßige Voraussetzung

Klarzustellen ist zunächst, dass eine satzungsseitige Verankerung einer gewollten „politischen Betätigung“ im Zusammenhang mit der eigenen Zweckverwirklichung der erste Schritt für eine rechtssichere Betätigung in diesem Umfeld sein dürfte. Denn ob sich der Satzungstext

in den Grenzen der §§ 51 ff. AO bewegt, wird von der Finanzverwaltung gem. § 60a AO gesondert festgestellt. Diese Feststellung kann gem. § 60a Abs. 2 Ziff. 1 AO von der betroffenen Körperschaft beantragt werden. Dabei müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind, § 60 Abs. 1 S. 1 AO.

Um die satzungsmäßigen Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO zu erfüllen, müssen die Satzungszwecke §§ 52 Abs. 2, 53 bzw. 54 AO entsprechen. Im Hinblick auf die Verwirklichung dieses Zwecks ist die Körperschaft dagegen frei, die Art und Weise ihrer Zweckverwirklichung zu bestimmen.

Hierbei finden sich in Praxis durchaus von der Finanzverwaltung bestätigte Formulierungen, die den Willen zur politischen Beeinflussung bzw. Politikberatung klar zum Ausdruck bringen.

Wie aus den Ausführungen des AEAO deutlich wird, ist es aus Sicht der Finanzverwaltung für die Steuerbegünstigung der Körperschaft unschädlich, wenn sie innerhalb ihrer steuerbegünstigten Zwecke „die Öffentlichkeit und auch Politiker[n]“ über die Ergebnisse ihrer Zweckverwirklichung informiert. Weiterhin aus Sicht der Finanzverwaltung ist die „Einbringung von Fachwissen auf Aufforderung in parlamentarischen Verfahren oder gelegentliche Stellungnahmen zu tagespolitischen Themen“ möglich.²³

Um hier aus Sicht der (tatsächlichen) Geschäftsführung im Rahmen klar definierter Zweckverwirklichungsmaßnahmen zu agieren, sollten diese ausdrücklich in der Satzung der steuerbegünstigten Körperschaft benannt werden. Denn schließlich wird die tatsächliche Geschäftsführung einer steuerbegünstigten Körperschaft im Rahmen der regelmäßigen Veranlagung daran gemessen, ob diese den Satzungsbestimmungen der steuerbegünstigten entspricht. Die Finanzbehörde würde sich insoweit in Widerspruch setzen, wenn sie zunächst die satzungsmäßigen Voraussetzungen einer steuerbegünstigten Körperschaft nach §§ 59, 60, 60a AO bestätigt, in deren Satzung sich klare Formulierungen auf politische Einflussnahme (innerhalb der eigenen steuerbegünstigten Zwecke) zeigen und die tatsächliche Geschäftsführung, die sich später innerhalb dieser Grenzen bewegt, als nicht steuerbegünstigt qualifizieren würde.

2. Tatsächliche Geschäftsführung

Die tatsächliche Geschäftsführung einer steuerbegünstigten Körperschaft muss ausschließlich und unmittelbar auf die Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein. Nach dem Grundsatz der Selbstlosigkeit ist es steuerbegünstigten Körperschaften insbesondere nicht erlaubt, ihre Mittel für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien zu verwenden, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO. Wann kein Verstoß gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit vorliegt – trotz der Einbeziehung der politi-

¹⁹ Vgl. AEAO zu § 52 Nr. 16 a.E.

²⁰ BFH, 29.8.1984 – I R 203/81, BStBl. II S. 844, BB 1985, 251; BFH, 23.11.1988 – I R 11/88, BStBl. 1989 II S. 391, BB 1989, 1607; BFH, 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II S. 1110, StB 2017, 247 Ls.; BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl. II S. 301, BB 2019, 738; BFH, 10.12.2020 – V R 14/20, BStBl. 2021 II S. 739 und BFH, 18.8.2021 – V B 25/21 (Adv), BStBl. II 2021, S. 931, BB 2021, 2581 Ls.

²¹ BFH, 29.8.1984 – I R 203/81, BStBl. II S. 844, BB 1985, 251; BFH, 23.11.1988 – I R 11/88, BStBl. 1989 II S. 391, BB 1989, 1607; BFH, 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II S. 1110, StB 2017, 247; BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl. II S. 301, BB 2019, 738; BFH, 10.12.2020 – V R 14/20, BStBl. 2021 II S. 739 und BFH, 18.8.2021 – V B 25/21 (Adv), BStBl. II 2021, S. 931, BB 2021, 2581 Ls.

²² AEAO zu § 52 Nr. 16.

²³ AEAO zu § 52 Nr. 19.

schen Einflussnahme –, haben die Finanzgerichte in Bezug auf einzelne steuerbegünstigte Zwecke bereits ausgeurteilt.²⁴

a) § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO – Förderung der Volksbildung

Volksbildung erfasst nach Ansicht der Rechtsprechung auch die politische Bildung, die auf der Grundlage einer rechtsstaatlichen Demokratie die politische Wahrnehmungsfähigkeit und das politische Verantwortungsbewusstsein in geistiger Offenheit fördert unter Verzicht auf unkritische Indoktrination oder parteipolitisch motivierte Einflussnahme.²⁵

Die Rechtsprechung des BFH sieht die politische Meinungsbildung von der allgemein wohlfördernden Steuerbegünstigung solange als gedeckt an, solange hierdurch (lediglich) Lösungsvorschläge für Problemfelder der Tagespolitik erarbeitet werden und diese der Öffentlichkeit zur Verfügung gestellt werden.²⁶ Dagegen sollen darüber hinausgehende Maßnahmen, die zur Einflussnahme auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinung ergriffen werden, gegen die Grundsätze der §§ 51 ff. AO verstoßen.

Der BFH veranschaulicht seine Rechtsansicht an dem Beispiel einer Anzeigenkampagne, in der politische Parteien an die Einhaltung ihrer Wahlversprechen erinnert werden.²⁷ Dies sei mit dem Zweck der politischen Bildung nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO vereinbar. Dagegen sei es gemeinnützigkeitsrechtlich unzulässig, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft konkrete politische Forderungen zur Durchsetzung von Wahlversprechen erhebe.²⁸

Aus der Sicht der Rechtsprechung agiert eine steuerbegünstigte Körperschaft dann (noch) im Rahmen des § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO, wenn die Ausbildung und die Vermittlung von Kenntnissen oder Fähigkeiten im Vordergrund der Tätigkeit steht. Hierbei darf die Einflussnahme auf die politische Willensbildung bzw. die Gestaltung der öffentlichen Meinung nicht im Vordergrund stehen.

Wann allerdings die eine (politische) Tätigkeit die (steuerbegünstigte) Bildungstätigkeit konkret in den Hintergrund drängt, beantwortet die Rechtsprechung im Ergebnis nicht trennscharf.

b) § 52 Abs. 2 Nr. 8 AO – Förderung des Klimaschutzes

Nach dem Willen des Steuergesetzgebers sollen durch § 52 Abs. 2 Nr. 8 AO Bemühungen gestärkt werden, um im lokalen Umfeld mehr Energie- und Ressourceneffizienz zu erreichen.²⁹ Ziel soll eine Verbesserung des Klimas und der Lebensqualität in Quartieren und Kommunen sein.³⁰

Im Bereich des Klimaschutzes ist es nach der Ansicht der Rechtsprechung zulässig, den Versuch zu unternehmen, Einfluss auf die Willensbildung des Staates bei der Gestaltung der Umwelt zu nehmen. Denn in diesem Fall sei dies noch mit der Förderung der Allgemeinheit in Einklang zu bringen, solange nicht überwiegend politische Ziele von Satzung und Geschäftsführung verfolgt würden.³¹

Eine Körperschaft verstoße demnach dann gegen den Grundsatz der Ausschließlichkeit des § 56 AO, wenn das Eintreten für den Umweltschutz nicht mehr im Rahmen dessen liegt, was das Eintreten für die satzungsmäßigen Ziele und deren Verwirklichung erfordert oder zulässt, wenn die von ihr vertretenen Auffassungen nicht objektiv und sachlich fundiert sind und wenn die Körperschaft sich nicht mehr parteipolitisch neutral verhält.³²

Damit dürften aus Sicht der Rechtsprechung auch im Fall des Klimaschutzes die parteipolitische Neutralität und das Ausmaß der Einflussnahme auf die öffentliche Meinungsbildung von zentraler Bedeutung sein. Dies hängt wiederum auch vom Wirkungskreis der steuer-

begünstigten Körperschaft ab. So dürfte die (politische) Einflussnahme des regionalen steuerbegünstigten Klimaverbands, der sich für die Erhaltung regionaler Moore einsetzt und in diesem Zusammenhang die Erweiterung eines Baugebiets mit der Schaffung weiterer Kinderbetreuungsplätze ablehnt, in der betroffenen Kommune ggf. von erheblichem Einfluss sein.

Auch hier bleibt damit die Frage unbeantwortet, wann die steuerbegünstigte Zweckverwirklichung gegenüber der öffentlichkeitswirksamen Willensbeeinflussung in den Hintergrund tritt.

c) § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO – Förderung des demokratischen Staatswesens

Im Rahmen der Förderung des demokratischen Staatswesens kann die gemeinnützige Körperschaft nach Ansicht der Rechtsprechung – für ihre Steuerbegünstigung unschädlich – auch in einer politischen Auseinandersetzung Stellung beziehen.³³ Als schädlich zu qualifizieren sei dagegen immer die finanzielle oder ideelle Unterstützung einer Partei.³⁴

Denn die politische Meinungsbildung und politische Strategien zur Durchsetzung politischer Ziele fielen in den Aufgabenbereich der politischen Parteien und anderer politischer Gruppierungen (Bürgerinitiativen, sog. Zivilgesellschaften etc.) und können daher – abgesehen von den dargestellten Ausnahmen im Rahmen der konkreten Zweckverfolgung – nicht gemeinnützig sein.³⁵

d) Andere Zwecke

Dies müsste in Bezug auf die dargelegten Kriterien der vorgenannten steuerbegünstigten Zwecke nach Ansicht der Verfasser auch für alle anderen steuerbegünstigten Zwecke gelten. Denn zum einen käme es andernfalls zu einer Ungleichbehandlung steuerbegünstigter Zwecke. Dies widerspräche der gesetzgeberischen Grundsatzentscheidung, die in den § 52 ff. AO genannten Zwecke als allgemeinwohlförderlich und damit als steuerbegünstigt zu qualifizieren.

Hierbei sollte im Rahmen der tatsächlichen Geschäftsführung darauf geachtet werden, dass sich diese im Rahmen der – bestenfalls konkret – formulierten Zweckverwirklichungsmaßnahmen halten. Zum anderen sollte die Geschäftsführung darauf achten, dass die von ihr geäußerten Positionen im Rahmen ihrer Satzungszwecke objektiv und sachlich fundiert sind.

3. Lobbyregister

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob nicht die Grundgedanken, die dem LobbyRG zu Grunde liegen, bei der Beantwortung der Frage behilflich sein können, wann eine unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegen-

24 Insbesondere BFH, 23.9.1999 – XI R 63/98, BStBl. II 2000, 200, BB 2000, 606, Ls.

25 BFH, 23.2.1999 – XI R 63/98, BStBl. II 2000, 200, BB 2000, 606 Ls.; BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl. II 2019, 301, BB 2019, 738.

26 BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BB 2019, 738.

27 BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BB 2019, 738 unter Verweis auf BFH, 23.9.1999 – XI R 63/98, BFHE 190, 338, BStBl. II 2000, 200, DStRE 2000, 401, BB 2000, 606 Ls.

28 BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BB 2019, 738.

29 Vgl. BT-Drs 19/25116, 200.

30 Gersch, in: Klein, AO, 16. Aufl. 2022, § 52, Rn. 53.

31 BFH, 23.11.1988 – I R 11/88, BStBl. II 1989, 391, BB 1989, 1607; s. auch § 551 3.

32 BFH, 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II 2017, 1110, StB 2017, 247 Ls.

33 BFH, 9.2.2011 – I R 19/10, BFH/NV 2011, 1113; AEAO zu § 52 Nr. 16.

34 Vgl. § 551 Nr. 1, BFH, 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II 2017, 1110, StB 2017, 247 Ls.

35 BFH, 20.3.2017 – V R 13/15, BStBl. II 2017, 1110, StB 2017, 247 Ls.; BFH, 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl. II 2019, 301, BB 2019, 738; BFH, 10.12.2020 – V R 14/20, BStBl. II 2021, 739; BFH, 18.8.2021 – V B 25/21, BStBl. II 2021, S. 931, BB 2021, 2581 Ls.; Weitemeyer/Kamp, ZRP 2015, 72; Hüttemann, DB 2015, 821.

über der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks „in den Hintergrund“ tritt.

Das LobbyRG gilt für die Interessenvertretung gegenüber den Organen, Mitgliedern, Fraktionen oder Gruppen des Deutschen Bundestages und für die Interessenvertretung gegenüber der Bundesregierung, vgl. § 1 Abs. 1 LobbyRG. Das LobbyRG macht hierbei keine Unterschiede, ob es sich bei der Person, die Interessenvertretung betreibt, um eine natürliche oder juristische, um eine steuerpflichtige oder steuerbegünstigte Person handelt. Vielmehr definiert das Gesetz Interessenvertreter als alle natürlichen oder juristischen Personen, Personengesellschaften oder sonstigen Organisationen, auch in Form von Netzwerken, Plattformen oder anderen Formen kollektiver Tätigkeiten, die Interessenvertretung selbst betreiben oder in Auftrag geben, § 1 Abs. 4 LobbyRG.

Interessenvertretung ist jede Kontaktaufnahme zum Zweck der unmittelbaren oder mittelbaren Einflussnahme auf den Willensbildungs- oder Entscheidungsprozess der Organe, Mitglieder, Fraktionen oder Gruppen des Deutschen Bundestages oder zum Zweck der unmittelbaren oder mittelbaren Einflussnahme auf den Willensbildungs- oder Entscheidungsprozess der Bundesregierung, § 1 Abs. 3 LobbyRG.

a) Eingetragene Körperschaft

Betreibt eine steuerbegünstigte Körperschaft nach diesen Maßstäben Interessenvertretung, so ist sie insbesondere verpflichtet im Lobbyregister die jährlichen finanziellen Aufwendungen im Bereich der Interessenvertretung in Stufen von jeweils 10 000 Euro zu veröffentlichen. In diesem Zusammenhang stellt sich insbesondere für steuerbegünstigte Körperschaften die Frage, wann finanziellen Aufwendungen im Bereich der Interessenvertretung getätigt werden. Ist dies beispielsweise bereits der Fall, wenn Ergebnisse aus wissenschaftlichen Zweckverwirklichungsmaßnahmen der Körperschaft gezielt an in § 1 Abs. 1, Abs. 2 LobbyRG genannten Stellen adressiert werden, um auf diesem Wege mögliche Gesetzesvorhaben zu beeinflussen?

Aber wann dient ein finanzieller Aufwand der Interessenvertretung und wann der steuerbegünstigten Zweckverwirklichung? Ist der Mitteleinsatz ausschließlich und unmittelbar der Förderung steuerbegünstigter Zwecke vorbehalten oder dient er auch der Beeinflussung politischer Entscheidungsträger und der Beeinflussung politischer Parteien?

Nach Ansicht der Verfasser kommt es für die Beantwortung dieser Fragen darauf an, warum hier der finanzielle Aufwand der steuerbegünstigten Körperschaft getätigt wurde. Ist dieser kausal für eine Förderung der steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft, beispielsweise für eine wissenschaftliche Studie zu einer konkreten Frage zur Verbesserung, beispielsweise des Klimaschutzes, oder dient dieser von vornherein zur Einflussnahme politischer Entscheidungsträger für den im LobbyRG genannten Personenkreis? Mit anderen Worten sind die von der steuerbegünstigten Körperschaft budgetierten Ausgaben für eine konkrete Maßnahme im Rahmen der Zweckverwirklichung vorgesehen, dienen diese originär der steuerbegünstigten Förderung des Allgemeinwohls und nicht einer etwaigen politischen Betätigung.

Von dieser Überlegung ausgehend könnte das Ausmaß der politischen Betätigung an den tatsächlichen finanziellen Aufwendungen steuerbegünstigter Körperschaften gemessen werden. Bewegen sich diese mit anderen Verwaltungsausgaben in der Summe mit den allgemeinen Verwaltungskosten der Körperschaft im Rahmen der Vorgaben des

§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO, so dürfte dies nicht dazu führen, dass die Steuerbegünstigung der Körperschaft in Frage gestellt wird. Nach der Ansicht der Finanzverwaltung ist der Grundsatz der Selbstlosigkeit hier dann nicht verletzt, wenn sich die Verwaltungsausgaben im Einzelfall in einem angemessenen Rahmen bewegen. Dies ist zumindest dann nicht mehr der Fall, wenn die Verwaltungsausgaben 50 % und mehr der im betreffenden Zeitraum vereinnahmten Mittel beträgt, vgl. AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO Nr. 19f.

In welcher Höhe die steuerbegünstigte Körperschaft die Aufwendungen im Bereich der Interessenvertretung respektive der politischen Betätigung tätigt, trägt die Körperschaft nach § 3 Abs. 1 Nr. 6 AO in Stufen von 10 000 Euro ein.

b) Fehlende Eintragung im Lobbyregister

Nicht jede steuerbegünstigte Körperschaft betreibt Interessenvertretung im Sinne des LobbyRG des Bundes bzw. eines Bundeslandes.

Doch auch bei diesen Körperschaften besteht die Möglichkeit die Verausgabung etwaiger Mittel danach zu beurteilen, ob diese kausal für eine Zweckverwirklichungsmaßnahme verwendet wurden oder eben für die allgemeine Verwaltung bzw. für die politische Betätigung.

Insoweit dient auch in diesem Fall die Berechnung der Verwaltungskostenquote dazu – innerhalb deren auch Mittel für die politische Betätigung ausgegeben werden können –, um die tatsächliche Geschäftsführung der steuerbegünstigten Körperschaft an den Vorgaben der §§ 51 ff. AO zu messen.

IV. Notwendigkeit einer Reform?

Wie oben dargestellt, herrscht weiterhin Unklarheit im Sektor. Dies sehen auch einige Bündnisse und fordern eine klare Abgrenzung.³⁶ Einige Stimmen vertraten bereits in der Vergangenheit die Auffassung, es bedürfe einer Reform dahingehend, dass konkretere gesetzliche Vorgaben normiert werden; nicht allein eine Erweiterung des Zweckkataloges sei erforderlich. Auch die EU-Kommission moniert in ihrem jüngsten Rechtsstaatlichkeitsbericht, dass die „Steuerbefreiung von gemeinnützigen Organisationen zu präzisieren“ sei.³⁷ Notwendig sei demnach eine Klarstellung der politischen Tätigkeit von gemeinnützigen Organisationen. Damit könne eine wünschenswerte Rechtssicherheit durch eine gesetzliche Normierung erreicht werden. Obwohl das Gesetz kein Verbot politischer Mittel vorsieht, herrscht in Einzelfällen große Verunsicherung, was in der Praxis tatsächlich möglich ist. Daher ist eine gesetzliche Klarstellung dahingehend nötig, dass zur Zweckverfolgung auch die überwiegende oder ausschließliche Einwirkung auf die politische Willensbildung, die öffentliche Meinung, politische Parteien und staatliche Entscheidungen gehören. Ein gesetzgeberischer Impuls hätte Auswirkungen auf Verwaltungspraxis, Anwendungserlass und Rechtsprechung, auch durch entsprechende Rechtsfortbildung. Gefordert wird beispielsweise ein entsprechender neuer Absatz in § 51 oder § 52 der AO.³⁸

36 Vgl. Stellungnahme Bündnis für Gemeinnützigkeit (s. zulaessigkeit-politischer-betaetigungen-durch-gemeinnuetzige-organisationen.pdf unter buendnis-gemeinnuetzigkeit.org (Abruf: 16.11.2023); Bundesverband Deutscher Stiftungen (s. https://www.stiftungen.org/fileadmin/stiftungen_org/Verband/Wir_sind/Stellungnahmen/Politische-Forderungen-2021.pdf. (Abruf: 16.11.2023).

37 Bericht über die Rechtsstaatlichkeit 2023, Länderkapitel zur Lage der Rechtsstaatlichkeit in Deutschland vom 5.7.2023, S. 30–31.

38 Vgl. https://www.zivilgesellschaft-ist-gemeinnuetzig.de/forderungen/politische-mittel/ (Abruf: 16.11.2023).

Konkretisiert werden könnte zudem, wann die parteipolitische Neutralität nicht gewährleistet ist. Beispielsweise wenn große Teile der Zweckverwirklichung mit einem Parteiprogramm korrespondieren und ein weiteres Element hinzukommt, beispielsweise die Unterstützung der Partei. Eine weitere Entwicklung der Gesetzgebung ist denkbar. Es ist möglich, dass in einem eigenständigen Gesetz zur Reform des Gemeinnützigkeitsrechts für die Bewertung politischer Betätigung durch Non-Profit-Organisationen – NPO-relevante Änderungen an der Abgabenordnung erfolgen werden. Darüber kamen die Koalitionsparteien auch in ihrem Koalitionsvertrag überein. Dafür sprechen auch Verlautbarungen aus dem Bundesministerium der Finanzen, die eine Absicherung politischer und zivilgesellschaftlicher Betätigung (in begrenztem Umfang) für gemeinnützige Organisationen in Aussicht stellen. Dies könnte etwa in Gestalt einer Erweiterung des Zweckkatalogs und/oder der Schaffung einer Ausnahmeregel im Rahmen des § 58 AO erfolgen. Dadurch könnten weitere Satzungsanpassungen sinnvoll werden. Die grundsätzliche Trennung zwischen politischen und steuerbegünstigten Akteuren – wie sie derzeit besteht – soll aber ausdrücklich nicht angetastet werden. Die genaue Entwicklung bleibt abzuwarten.

V. Fazit

Steuerbegünstigten Körperschaften steht kein sog. allgemeinpolitisches Mandat zu. Ein solches Verhalten wurde insbesondere dem Attac Trägerverein e.V. mit vertretbaren Gründen entgegengehalten. Regelmäßige Stellungnahmen zu allerlei denkbaren tagespolitischen Fragestellungen ohne Bezug zu den konkreten Satzungszwecken sind daher zu vermeiden. Damit gibt es – wie dargestellt – einen rechtlichen Rahmen, allerdings dürfte dieser die weitreichenden Hemmungen der Praxis nicht überwinden. Auch bleibt fraglich, wann die unmittelbare Einwirkung auf politische Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks „in den Hintergrund“ tritt.

Dies bedeutet allerdings nicht, dass es steuerbegünstigten Organisationen kategorisch verwehrt bliebe, sich im Rahmen ihrer anerkannt gemeinnützigen Zwecken politisch zu betätigen. Zahlreiche Katalogzwecke in § 52 Abs. 2 S. 1 AO weisen einen Bezug zu notwendigerweise politischen Dimensionen der Zweckverwirklichung auf, so z.B. die politische Bildung. Das Attac-Urteil des BFH hat einen Beitrag zur Abgrenzung zwischen politischen Parteien und gemeinnützigen Körperschaften geliefert. Es fügt sich zudem in die bisherige bestehende höchstrichterliche Rechtsprechung zu den Grenzen politischer Betätigung durch gemeinnützige Organisationen ein.

Auch ist fraglich, wie viele „kritische“ Fälle überhaupt bisher durch Finanzbehörden überprüft wurden. Bedeutsam dürfte der Umstand sein, dass sich gemeinnützige Körperschaften schon bei einem Projektantrag möglicherweise gegen eine Förderung entscheiden, da sie sich der Ungewissheit bzw. Diskussion ihrer politischen Betätigung nicht aussetzen wollen, teils aus Rechtsunsicherheit, teils aus der Befürchtung, man würde sie einer politischen Partei zuordnen und man diese Problematik deshalb nicht in den breiten Diskurs rücken kann. In der Natur der Sache liegt aber freilich, dass sich gewisse politische Positionen in dem Förderungskatalog von gemeinnützigen Körperschaften wiederfinden und wiederfinden sollten. Dies schon aus dem Grund, um der tatsächlichen Geschäftsführung einen satzungseitig abgesteckten Rahmen für ihre Zweckverwirkli-

chung zu geben. Dabei dürfte die Leitfrage sein, ab wann nicht mehr von geistiger Offenheit gesprochen und ab wann von einer mittelbaren Unterstützung einer Partei gesprochen werden kann und die parteipolitische Neutralität nicht mehr gewahrt ist. Insbesondere das Lobbyregister suggeriert hierbei, dass gemeinnützige Körperschaften ähnliche Interessen verfolgen würden, wie wirtschaftliche Interessensvertreter. Dies kann denklösig wie dargestellt schon nicht der Fall sein und sollte künftig berücksichtigt werden. In der Praxis dürfte sich zudem die Frage danach stellen, ob steuerbegünstigte Körperschaften bereits parteipolitisch aktiv sind, wenn sie durch wissenschaftliche Aktivitäten Wegbereiter für politische Positionen sind und es deshalb unbeabsichtigt zu Schnittmengen zwischen Parteiprogramm und Förderaktivität kommt. Der Gesetzgeber sollte hier konkretisieren, wann eine einseitige Ausrichtung auf eine Partei gegeben sein muss und welche rechtlichen Tatbestandsvoraussetzungen dafür vorliegen müssen. Der Gesetzgeber sollte schlussendlich klarstellen, dass eine Beteiligung an der politischen Willensbildung dann unschädlich ist, wenn die jeweiligen Aktivitäten nicht offensichtlich politisch motiviert sind und das Gesamtbild der Förderaktivitäten nicht mit einer Parteiprogrammatik korrespondiert.³⁹ Jedenfalls bedarf es einer klaren Regelung, sodass dieser latente Konflikt aufgehoben wird und die Unsicherheit bei vielen Akteuren genommen wird. Zwar gibt es Regelungen, allerdings sind diese in Teilen unscharf und deshalb besteht für die Praxis weiterhin in vielen Fällen weiterhin Unklarheit, die baldmöglichst durch den Gesetzgeber bereinigt werden sollte.

Benjamin Weber, RA und Partner bei der Deutsche Stiftungsanwälte Rechtsanwalts-Gesellschaft mbH, berät steuerbegünstigte Körperschaften, Privatpersonen und Unternehmen in allen Fragen des Gesellschafts- und Gemeinnützigkeitsrechts. Ein Schwerpunkt seiner Tätigkeit stellt hierbei insbesondere sowohl die Einführung von CMS und TCMS als auch die Abwehrberatung gegenüber staatlichen Stellen wegen vermeintlicher Compliance-Verstöße dar.



Marcel Werner, Syndikus-RA und Chefjustiziar bei der Stiftung Mercator GmbH in Essen, berät im Gesellschafts- und Handelsrecht sowie im Steuerrecht und in der Compliance. Davor war er in einer internationalen Anwaltskanzlei in Frankfurt a.M. im Banking & Finance und bei einer internationalen tätigen Wirtschaftskanzlei in Düsseldorf im Bereich M&A tätig.



Hinweis der Redaktion:

Lesen Sie von den Autoren *Weber/Werner* auch den Beitrag *Compliance in Stiftungen – Mehrwert oder Papiertiger?* BB 2023, 1031 ff.

Vgl. insgesamt zum Thema Stiftungen und Gemeinnützigkeitsrecht dieses Schwerpunkthefts auch *Bott*, BB-Rechtsprechungsreport Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht 2023 – Teil I, BB 2023, 2775 ff., in diesem Heft (Ressort Steuerrecht), *Becker/Kotynski/Krüger*, Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen des Privatrechts vor dem Hintergrund der aktuellen Stiftungsrechtsreform, BB 2023, 2795 ff., in diesem Heft (Ressort Bilanzrecht und Betriebswirtschaft) sowie *Horstmeier*, Unterliegen Stiftungsvorstände der Sozialversicherungspflicht? Ein Überblick, BB 2023, 2804 ff., in diesem Heft (Ressort Arbeitsrecht).

³⁹ Vgl. dazu auch *Leisner-Egensperger*, NJW 2019, 964, 968.