

Universität Bielefeld | Postfach 10 01 31 | 33501 Bielefeld

An das Hessische Finanzgericht

4. Senat

Postfach 101740

34017 Kassel

Prof. Dr. Andreas Fisahn

Raum: H1-124 (H-Gebäude)

Tel.: 0521.106-4384

Skr.: 0521.106-6964

Fax: 0521.106-89016

andreas.fisahn@uni-bielefeld.de

[www.jura.uni-](http://www.jura.uni-bielefeld.de/Lehrstuehle/)[bielefeld.de/Lehrstuehle/](http://www.jura.uni-bielefeld.de/Lehrstuehle/)

Skr.: sekretariat.fisahn@uni-bielefeld.de

Az.: 4 K 179/16

In dem Rechtsstreit

Attac Trägerverein e.V. ./ Finanzamt Frankfurt am Main III

bestelle ich mich neben den Rechtsanwälten Dr. Müller-Heidelberg, Fuchs und Partner zusätzlich als weiteren Prozessbevollmächtigten des Klägers.

Für den Fall, dass der Senat das Urteil des V. Senats des Bundesfinanzhofs vom 10.1.2019 abweichend von den Darlegungen von Rechtsanwalt Dr. Müller-Heidelberg versteht und der Auffassung sein sollte, dass der V. Senat des Bundesfinanzhofs unter politischer Bildung und Förderung des demokratischen Staatswesens im Sinne des Gemeinnützigkeitsrechts lediglich Bildungspolitik versteht und nicht wie bisher unstreitig in Literatur und Rechtsprechung politische Bildung im allumfassenden Sinne, wäre diese Auslegung des § 52 Abs. 2 AO verfassungswidrig. Für diesen Fall beantrage ich namens des Klägers,

das Verfahren auszusetzen und die Frage der Verfassungskonformität der Abgabenordnung in der Auslegung durch den V. Senat des BFH dem Bundesverfassungsgericht zur konkreten Normenkontrolle nach Art. 100 Grundgesetz vorzulegen.

Dabei danke ich für den Hinweis des Senats im Schreiben vom 11. März 2019 auf die verfassungsgerichtliche Rechtsprechung im Zusammenhang mit § 126 Abs. 5 FGO, mit der ich mich in meinen nachfolgenden Darlegungen zur Zulässigkeit dieses Antrags befassen werde.

I. Zulässigkeit der Normenkontrolle

Voraussetzung der konkreten Normenkontrolle ist, dass das Instanzgericht das Gesetz, auf dessen Gültigkeit es für die Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig hält. Das

Gesetz, auf das es ankommt, ist die Abgabenordnung, genauer § 52 Abs. 2 AO. Dabei wird nicht bezweifelt, dass der Norm selbst verfassungskonform ist bzw. dass sie verfassungskonform ausgelegt werden kann. Verfassungswidrig wird die Norm in der Auslegung des BFH im Urteil vom 10. Januar 2019.

Auf die Norm respektive ihre Auslegung kommt es auch an, weil das Finanzgericht, folgte es seiner verfassungskonformen Auslegung im Urteil vom 10.11.2016, zu dem nämlichen Ergebnis kommen müsste, also der Klage stattgeben müsste. Umgekehrt: Folgte das Finanzgericht der Auslegung des BFH im Urteil vom 10.01.2019, müsste es – nach der erfolgten Klärung der ausstehenden Sachverhaltsfragen – die Klage abweisen. Es müsste also eine andere Entscheidung treffen, wenn die Auslegung der Norm durch den BFH verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist, als wenn es der Überzeugung aus dem ersten Urteil folgt, die Norm verfassungskonform auslegt und die Auslegung durch den BFH als verfassungswidrig einstuft.

Das BVerfG hat in einigen Fällen die Zulässigkeit der konkreten Normenkontrolle mit der Begründung abgelehnt, dass das vorlegende Gericht die in Frage stehende Norm verfassungskonform auslegen könne. Ein konkretes Normenkontrollverfahren sei nur dann zulässig, wenn dies zur Entscheidung eines anhängigen gerichtlichen Verfahrens unerlässlich ist, was nicht der Fall sei, „wenn das vorlegende Gericht die Möglichkeit hat, die zur Prüfung gestellte Vorschrift verfassungskonform auszulegen“¹. Das wurde vom BVerfG auch für den Fall angenommen, dass es entgegen stehende Entscheidungen höhere Instanzen gibt. Auch in diesem Fall könne das untere Gericht gegen die Entscheidung des höheren Gerichts verfassungskonform auslegen. Das vorlegende Landgericht sei, so das BVerfG wörtlich, „durch die Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs rechtlich nicht gebunden und kann von ihr insbesondere dann abweichen, wenn dies zu einer verfassungskonformen Anwendung der Vorschrift erforderlich sein sollte“². Das ist insofern konsequent als Art. 1 Abs. 3 GG die Bindung der Rechtsprechung an die Grundrechte normiert, die durch einfachgesetzliche Bindungen, wie sie im Falle der Finanzgerichte mit § 129 Abs. 5 FGO existiert, nicht unterlaufen werden kann. Vom Richter kann schlechterdings nicht verlangt werden, dass er Entscheidungen im Widerspruch zur Verfassung trifft.

Andererseits hat das BVerfG eine konkrete Normenkontrolle für unzulässig erklärt, wenn die Verfassungskonformität einer Vorschrift durch eine übergeordnete Instanz bejaht wurde. Dann sei „für die mit dem Rechtsstreit bis dahin befaßten Instanzen die Frage der

¹ BVerfGE 90, 145, S. 170.

² BVerfGE 90, 145, S. 169 f.

Verfassungsmäßigkeit ebenso endgültig entschieden, wie wenn dieser Ausspruch in einem den Rechtsstreit abschließenden Urteil des höheren Gerichts enthalten wäre. Es kann lediglich darauf ankommen, ob das Gericht, dessen Rechtsauffassung für die Entscheidung des Rechtsstreites letztlich maßgebend ist, die Verfassungsmäßigkeit bejaht hat. Seine Rechtsauffassung tritt auch insoweit an die Stelle der etwa abweichenden Meinung eines untergeordneten Gerichts, mit der Folge, daß dieses nun nicht mehr verpflichtet, aber auch nicht mehr berechtigt ist, das anzuwendende Gesetz selbst auf seine Verfassungsmäßigkeit zu prüfen.“³

Die beiden Aussagen stehen in einem gewissen Spannungsverhältnis, da in der zuletzt genannten Entscheidung die Bindungswirkung der Entscheidung der übergeordneten Instanz die verfassungskonforme Auslegung ausschließt; das untergeordnete Instanzgericht aber nach den zuerst genannten Entscheidungen die Norm verfassungskonform auslegen soll, weshalb die Frage nicht dem BVerfG zur konkreten Normenkontrolle vorgelegt werden kann. Wenn das untergeordnete Instanzgericht an die Entscheidung der übergeordneten Instanz gebunden ist, müsste es berechtigt sein, die Frage der verfassungskonformen Auslegung dem BVerfG vorzulegen, um nicht gegen die Bindung in Art. 1 Abs. 3 GG zu verstoßen. Wenn es dagegen zu einer eigenen verfassungskonformen Auslegung der Frage berechtigt und verpflichtet ist, ergibt sich das Problem, dass man in einen unendlichen Prozess der Verweisung und Rückverweisung eintreten könnte, weil die verfassungskonforme Auslegung der unteren Instanz im Widerspruch zur Rechtsauffassung der höheren Instanz steht und von dieser vermutlich aufgehoben wird. Im konkreten Fall hat der BFH die Frage nicht erörtert, ob sich aus verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten eine bestimmte, nämlich die dann erfolgte Auslegung verbietet. Daraus ließe sich folgern, dass das Hessische Finanzgericht nicht an die Entscheidung des BFH gebunden ist, sondern an seiner ursprünglichen verfassungskonformen Auslegung festhalten kann mit dem Ergebnis, dass es – mit großer Wahrscheinlichkeit – vom BFH wieder aufgehoben wird.

Das BVerfG stellt in anderen Verfahren „darauf ab, daß der Gesichtspunkt, das Bundesverfassungsgericht vor einer Überlastung mit Vorlageverfahren zu bewahren, zurücktreten müsse hinter dem berechtigten Interesse der Verfahrensbeteiligten und der Gerichte, ein neuerliches Durchlaufen des Instanzenzuges nach Möglichkeit zu vermeiden“⁴. Genau das würde aber – wie gezeigt – hier geschehen, so dass sich das Verfahren noch lange

³ BVerfG, Beschluss vom 15. Juli 1953 – 1 BvL 7/53 Rn. 16 = BVerfGE 2, 406; anschließend: BVerfGE 2, 406, S. 411 f.; 6, 222, S. 242; 12, 67, S. 72 f.; vgl. auch BVerfGE 22, 373, S. 379; BVerfG, Beschluss vom 23. Juni 1970 – 2 BvL 49/69 – Rn. 9 = BVerfGE 29, 34.

⁴ BVerfGE 47, 146, S. 157; ähnlich schon: BVerfGE 24, 119, S. 133 f.; 18, 257, S. 263.

hinziehen könnte, was für den Kläger und andere Organisationen der Zivilgesellschaft, die bisher als gemeinnützig anerkannt sind, nicht nur Rechtsunsicherheit bedeutet, sondern auch die Arbeit des Klägers beeinträchtigt, weil der Zugriff auf Finanzmittel, die gegenwärtig „geparkt“ werden (vgl. Anlage I), um mögliche Forderungen des Finanzamtes begleichen zu können, zu riskant erscheint. Deshalb scheint in dieser Konstellation eine Vorlage der Fragen an das BVerfG zur konkreten Normenkontrolle nach Art. 100 GG zulässig und geboten.

II. Verfassungswidrigkeit der Norm in der Auslegung des BFH

In der Auslegung, wie sie im Urteil des BFH vom 10. Januar 2019 vorgenommen wurde, ist § 52 AO nicht mit der Verfassung vereinbar, weil der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs.1 GG ebenso verletzt wird wie das sich aus Art. 9 Abs.1 GG i.V.m. dem Gleichheitssatz und dem Demokratieprinzip ergebende Teilhaberecht verletzt werden.

1. Vereinigungsfreiheit als Teilhaberecht im demokratischen Gemeinwesen

Der BFH verkennt die Bedeutung der Vereinigungsfreiheit in Verbindung mit dem allgemeinen Gleichheitssatz und dem Demokratieprinzip für den demokratischen Prozess, was im Ergebnis zu einer nicht mehr verfassungskonformen Auslegung der Abgabenordnung führt, die mit einer Ungleichbehandlung des Klägers verbunden ist. Diese lässt sich schon deshalb nicht rechtfertigen, weil die Norm der Abgabenordnung nicht verfassungskonform ausgelegt wurde.

a) Grundrecht als Teilhaberecht

Selbstverständlich gibt es keinen Anspruch zivilgesellschaftlicher Organisationen auf eine Steuerbegünstigung durch den Gesetzgeber. Wird eine solche Steuerbegünstigung aber gesetzlich für gemeinnützige Organisationen eingeräumt, muss das unter Berücksichtigung des Gleichheitssatzes geschehen. Die gesetzliche Regelung lässt – in ihrer bisherigen Auslegung – keinen Verstoß gegen das Gebot der Gleichbehandlung erkennen, wohl aber die Auslegung der Vorschrift durch den BFH. Dieser verkennt die Bedeutung der Vereinigungsfreiheit für den demokratischen Prozess in einer offenen, demokratischen Gesellschaft. Das führt zu einer Ungleichbehandlung ohne hinreichenden Grund, indem *Attac* auf der Grundlage der Auslegung durch den BFH die Gemeinnützigkeit aberkannt wird, so dass steuerliche und mögliche andere Vorteile entfallen.

Das BVerfG hat in gefestigter Rechtsprechung anerkannt, dass sich aus den Grundrechten in Verbindung mit dem Sozialstaatsprinzip und/ oder dem Gleichheitssatz⁵ ein Teilha-

⁵ BVerfG, Beschluss der 2. Kammer des Ersten Senats vom 31. März 2006 - 1 BvR 1771/01 - Rn. 28.

beanspruch auf staatliche Leistungen ergeben kann. Das gilt, auch wenn das Gericht betont, dass „es auch im modernen Sozialstaat der nicht einklagbaren Entscheidung des Gesetzgebers überlassen bleibt, ob und wieweit er im Rahmen der darreichenden Verwaltung Teilhaberechte gewähren will.“ Denn es können sich, wenn der Staat entsprechende Rechte einräumt, aus dem Gleichheitssatz in Verbindung mit Art. 12 Abs. 1 GG und dem Sozialstaatsprinzip Ansprüche auf Teilhabe ergeben.⁶

Die Abgabenordnung sieht in § 52 die Möglichkeit vor, dass Körperschaften, d.h. zivilgesellschaftliche Vereine, Organisationen usw., für gemeinnützig erklärt werden können. Mit dieser Gemeinnützigkeitserklärung können gemäß §§ 51 und 59 AO Steuervergünstigungen verbunden sein, was für gemeinnützige Organisationen der Fall ist. So sind gemeinnützige Einrichtungen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftssteuer und nach § 3 Nr. 6 GewStG von der Gewerbesteuer befreit. Umsatzsteuerrechtlich unterliegen die Leistungen der Vermögensverwaltung und der Zweckbetriebe (§§ 65–68 AO) gemeinnütziger Vereine regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG. Oder: Gemeinnützige Vereine werden dadurch begünstigt, dass die an sie geleisteten Zuwendungen beim Geber steuerlich abziehbar sind (§ 10b EStG; § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG; § 9 Nr. 5 GewStG). Es ist hier nicht erforderlich, die weiteren steuerrechtlichen Vorteile der Gemeinnützigkeit aufzuzählen, weil sich der vom Gesetzgeber eingeräumte Vorteil so in ausreichendem Maße ergibt. Der Gesetzgeber hat also mit der Gemeinnützigkeit ein für die anerkannte Körperschaft vorteilhaftes Rechtsinstitut geschaffen, für das sich aus dem Gleichheitssatz in Verbindung mit der Vereinigungsfreiheit ein Anspruch auf Teilhabe ergeben kann.

Der allgemeine Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG gebietet, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln.⁷ Der Gleichheitssatz ist verletzt, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen würden.⁸ Das gilt für ungleiche Belastungen wie für ungleiche Begünstigungen.⁹

Die Voraussetzungen für die Erklärung der Gemeinnützigkeit sind in nicht gleichheitswidriger Weise im Gesetzestext formuliert. Nach § 52 Abs. 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf ma-

⁶ BVerfGE 33, 303, S. 331.

⁷ vgl. BVerfGE 116, 164 S. 180; 122, 210 S. 230; st. Rspr.

⁸ BVerfGE 34, 103, S. 105.

⁹ BVerfGE 110, 412 S. 431; 116, 164 S. 180; 122, 210 S. 230.

teriellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Anders behandelt werden nur Körperschaften, deren Förderung ausschließlich einen abgeschlossenen Kreis von Personen fördert wie eine Familie und Unternehmensmitarbeiter. Genau das ist bei *Attac* nicht der Fall. § 52 Abs. 2 AO bestimmt – wohl nicht abschließend –, welche Tätigkeiten als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen sind. Dazu gehört nach Nr. 7 die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe und nach Nr. 24 die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind.

Nach dem Urteil des BFH kann für *Attac* nicht mehr angenommen werden, dass es gemeinnützige Zwecke verfolgt, weil die Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 AO Nr.7 und der Nr. 24 nicht gegeben seien. Unter die Nr. 24 falle, so der BFH, nicht die „Förderung politischer Zwecke“, weshalb weder die „Einflussnahme auf die ‚politische Willensbildung‘ noch die Einflussnahme auf die ‚Gestaltung der öffentlichen Meinung‘ als Förderung der Allgemeinheit“ angesehen werden könne. Wie sich diese Auslegung mit Entscheidungen zum allgemein politischen Mandat von Studentenschaften rechtfertigen lässt, die der BFH anschließend – scheinbar begründend – erörtert, erschließt sich nicht, da es in diesen Fällen bekanntlich um die Frage der Verwendung von Mitgliedsbeiträgen bei Vorliegen einer sog. „Zwangsmitgliedschaft“ geht. Das genau ist bei zivilgesellschaftlichen Organisationen jedoch nicht der Fall. Die dünnen und schlecht begründeten Feststellungen des BFH überzeugen nicht und verkennen die Bedeutung der Vereinigungsfreiheit als Teil des Willensbildungsprozesses in einer offenen, demokratischen Gesellschaft. Sie führen deshalb zu einer Auslegung des § 52 Abs. 2 AO, die mit der Verfassung nicht mehr vereinbar ist.

Der BFH stützt sich im wesentlichen auf ein Urteil aus dem Jahre 1984 (BFH I R 203/81 vom 29.8.1984). Dort heißt es: „Die davon abweichende Auffassung des FG findet in dem Einführungserlaß zur AO 1977 (a.a.O., zu § 52 Nr.5 S.584) keine Stütze. Dort werden ausdrücklich ‚politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien u.d.gl.)‘ als gemeinnützige Zwecke i.S. des § 52 Abs.2 AO 1977 ausgeschlossen. Das kann insbesondere wegen der gewählten Formulierung und wegen § 60 AO 1977 nur dahin verstanden werden, daß eine Förderung der Allgemeinheit nicht gegeben sein soll, wenn ein solcher politischer Zweck als alleiniger und ausschließlicher oder als überwiegender Zweck in der Satzung einer Körperschaft festgelegt ist und/oder die Vereinigung mit ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend einen politischen Zweck verfolgt. Es kann nicht gelten, wenn eine als einziger Vereins-

zweck festgelegte und ausdrücklich im Gesetz (§ 52 Abs.2 Nr.1 AO 1977) genannte, als gemeinnützig begünstigte Tätigkeit nach den gegebenen Verhältnissen im Einzelfall zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist.“

Das heißt aber, der Ausschluss von „Einflussnahmen auf die politische Willensbildung“ stützt sich auf einen Einführungserlass aus dem Jahre 1977. Der BFH musste 1984 nicht weiter ausführen, was politische Zwecke oder genauer „Beeinflussung der politischen Meinungsbildung“ sind und diese in verfassungskonformer Weise auslegen, und er musste nicht prüfen, ob das Zitat aus dem Runderlass mit den Kommunikationsgrundrechten vereinbar ist, weil er im Ergebnis der umstrittenen Bürgerinitiative das Recht einräumte, zu politischen Fragen, konkret: der Gefährlichkeit der Atomkraft, Stellung zu nehmen. Dazu führte der BFH damals aus: Die ökologischen Diskussionen und „Erkenntnisse sowie die Art und Reihenfolge der notwendigen Maßnahmen zur Vermeidung und Beseitigung der Umweltschädigungen haben unzählbare Aktivitäten ausgelöst, von Diskussionen in kleinen Kreisen und Beratungen in wissenschaftlichen und staatlichen Gremien bis hin zu umfangreichen Maßnahmen des Gesetz- und des Ordnungsgebers sowie zu großen Konferenzen auf nationaler und internationaler Ebene. Damit ist der Schutz der Umwelt, wie ihn (auch) der Kläger als Vereinszweck in seiner Satzung ausgewiesen hat, zu einem besonders wichtigen Gegenstand der allgemeinen Politik geworden. Diese Entwicklung läßt deutlich werden, daß eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung (zumindest im Bereich des Schutzes der Umwelt) die Förderung der Allgemeinheit und damit auch die Gemeinnützigkeit nicht auszuschließen vermag. Dafür spricht auch noch die Überlegung, daß diese Entwicklung im politischen Bereich (Umweltpolitik) allgemein, und damit auch den Gesetzgebungsorganen, bekannt war, als in die AO 1977 erstmals die ‘Förderung ... des Umweltschutzes ...’ ausdrücklich als Förderung der Allgemeinheit in § 52 Abs.2 Nr.1 aufgenommen worden ist. Unter diesen Umständen kann offen bleiben, ob eine wirkungsvolle Förderung des Umweltschutzes unter den heutigen Verhältnissen überhaupt ohne eine gewisse politische Zielsetzung denkbar und in der Praxis erreichbar und zu verwirklichen ist.“

Diese Passage hat der BFH im aktuellen Urteil mehr oder weniger unterschlagen. Hier wird nämlich im Grunde die Bedeutung der Vereinigungsfreiheit für den politischen Prozess der demokratischen Willensbildung implizit deutlich. Und der BFH argumentiert gegen eine enge Auslegung der Vorschriften zur Gemeinnützigkeit, gegen einen Ausschluss politischer Aktivitäten, deren Ausschluss – außer mit dem genannten Runderlass, der bekanntlich nicht bindend ist – deshalb auch nicht be-

gründet wird. So kann dieses Urteil von 1984 schlechterdings nicht dazu dienen, um den Ausschluss politischer Aktivitäten aus der Gemeinnützigkeit zu rechtfertigen. Und wie es so ist, beziehen sich die folgenden, vom BFH zitierten Urteile auf dieses erste Urteil aus 1984. Die Argumentation ist schlicht lückenhaft und wird der verfassungsrechtlichen Bedeutung der Vereinigungsfreiheit nicht gerecht.

b) Kommunikationsgrundrecht und demokratischer Prozess – Literatur und Rechtsprechung

Die Vereinigungsfreiheit des Art. 9 Abs.1 GG wird in der Literatur zusammen mit der Meinungs- und Versammlungsfreiheit zu den Kommunikationsgrundrechten gerechnet, die für die Willensbildung in einem demokratischen Gemeinwesen konstitutiv sind. Die allgemeine Vereinigungsfreiheit wie die Koalitionsfreiheit gehörten – zusammen mit den Grundrechtsgewährleistungen aus Art. 5 und 8 GG – „zu den sog. (echten) Kommunikationsgrundrechten, deren spezifische Funktion in der Sicherung eines freien gesellschaftlichen Meinungs-, Willensbildungs- und Selbstorganisationsprozesses besteht.“¹⁰ Die Vereinigungsfreiheit lasse sich nicht nur als Wirtschaftsgrundrecht, sondern auch als Kommunikationsgrundrecht einordnen, da „Vereinigungs- und Koalitionsfreiheit der ‚kommunikativen Verfolgung politischer, sozialer und privater Zwecke‘ diene.“ So komme in einem demokratisch verfassten Gemeinwesen „den Vereinigungen eine große Bedeutung bei der politischen Willensbildung zu. Aus diesem Grund wird in Art. 9 GG ebenso wie in Art. 8 GG eine Komplementärgarantie zur Meinungsfreiheit (Art. 5 Abs. 1 GG) gesehen.“¹¹ Die Vereinigungsfreiheit garantiere, dass Bürger in sozialen Gruppen zu einem freien Meinungs- und Willensbildungsprozess innerhalb der demokratischen Gesellschaft beitragen können. Art. 9 I GG sei in diesem Sinne ein Kommunikationsgrundrecht wie auch die Meinungs- und die Versammlungsfreiheit.¹² Die Art. 5, 8 und 9 Abs. 1 GG gehörten zu den sog. Kommunikationsgrundrechten, die für die politische Willensbildung im freiheitlich-demokratischen Staat von grundlegender Bedeutung seien. Hindelang führt in einer umfassenderen Untersuchung aus: „Die Gewährleistungen des Art. 5 Abs. 1 GG werden abgerundet durch die Versammlungs- und Vereinigungsfreiheit der Art. 8 und 9 GG, die spezifische, kollektive Formen der Kommunikation schützen. Die von der Vereinigungsfreiheit geschützte Form der Kommunikation ist auf die Durchsetzung gemeinsamer Ziele vermittels einer auf eine gewisse Dauer angelegten organisatorischen Verfestigung gerichtet. Die innerhalb der Vereinigung stattfindende Kommunikation soll individuelle Sicht-

¹⁰ Maunz/Dürig/Scholz, GG Art. 9 Rn. 8 (85. Erg.Lief. November 2018)

¹¹ Epping, Volker. *Grundrechte*, 2007 Rn. 781-782

¹² <https://www.lecturio.de/magazin/vereinigungsfreiheit/>.

weisen einzelner Mitglieder strukturieren, bündeln und untereinander ausgleichen. Am Ende des Willensbildungsprozesses soll eine gemeinsame Position stehen, der, je nach Anzahl der Mitglieder der Vereinigung, mal mehr oder weniger Gewicht in der öffentlichen Debatte zukommt.¹³ Die Willensbildung in der Vereinigung wird hier richtigerweise in direkte Beziehung zum öffentlichen Meinungsbildungsprozess oder zur politischen Willensbildung gesetzt, weil die interne Meinungsbildung schlicht nicht von der öffentlichen getrennt werden kann. Fast selbstverständlich wird vorausgesetzt, dass Vereinigungsfreiheit mit der Meinungsfreiheit und der Versammlungsfreiheit vor allem der gesellschaftlichen Willensbildung diene.¹⁴

Auch das BVerfG geht von Kommunikationsgrundrechten im Plural aus.¹⁵ Zunächst gehören die verschiedenen Schutzbereiche des Art. 5 GG zu den Kommunikationsgrundrechten. Diese Kommunikationsgrundrechte sind auf die Willensbildung des Volkes gerichtet, die ihrerseits, auch jenseits der Wahlen, konstitutives Merkmal des politischen Prozesses in einer Demokratie sind. Das BVerfG erkannte schon früh in seiner Entscheidung zur Parteienfinanzierung aus dem Jahre 1966: „Das durch Art. 5 GG gewährleistete Recht der freien Meinungsäußerung, Presse-, Rundfunk-, Fernseh- und Filmfreiheit sind für eine freiheitliche demokratische Staatsordnung schlechthin konstituierend. Art. 5 GG garantiert auch die freie Bildung der öffentlichen Meinung. Aus dem Grundrecht der freien Meinungsäußerung ergibt sich ein grundsätzliches Recht der freien politischen Betätigung. Meinungsfreiheit, Vereinigungs- und Koalitionsfreiheit, Versammlungsfreiheit und Petitionsrecht sichern die Freiheit der Meinungs- und Willensbildung des Volkes. Art. 21, 38 und 28 GG schützen zusätzlich die freie Willensbildung des Volkes. Die in der öffentlichen Meinung zum Ausdruck kommenden Zielvorstellungen, politischen Auffassungen und Stellungnahmen sind als ‚Vorformung der politischen Willensbildung des Volkes‘ gekennzeichnet worden. In einem demokratischen Staatswesen muß sich insbesondere die Willensbildung des Volkes frei, offen und unreglementiert vollziehen. ... Das Volk bringt jedoch seinen politischen Willen nicht nur durch Wahlen und Abstimmungen zum Ausdruck. Das Recht des Bürgers auf Teilhabe an der politischen Willensbildung äußert sich nicht nur in der Stimmabgabe bei Wahlen, sondern auch in der Einflußnahme auf den ständigen Prozeß der politischen Meinungsbildung, der Bildung der ‚öffentlichen Meinung‘. Die öffentliche Meinung, deren Entstehung hier nicht näher zu charakterisieren ist, beeinflußt die Entschlüsse der Staatsorgane. Weiterhin versuchen Gruppen, Verbände und gesell-

¹³ Hindelang, Freiheit und Kommunikation (Berlin 2019), S. 156.

¹⁴ <http://www.bpb.de/nachschlagen/lexika/recht-a-z/23093/vereinigungsfreiheit>.

¹⁵ Vgl. BVerfGE 12, 113, S. 125; mit Blick auf die Kunstfreiheit vgl. BVerfGE 81, 278, S. 289.

schaftliche Gebilde verschiedener Art auf die Maßnahmen der Regierung und die Beschlüsse der gesetzgebenden Körperschaften im Interesse ihrer Mitglieder einzuwirken. Vor allem aber sind es die politischen Parteien, die zwischen den Wahlen im Sinn der von ihnen mitgeformten Meinung des Volkes die Entscheidungen der Verfassungsorgane, insbesondere die Beschlüsse der Parlamente, beeinflussen; sie wirken auch auf die Bildung des Staatswillens ein. Über die Parteien, deren innere Ordnung demokratischen Grundsätzen entsprechen muß, nimmt das Volk auch zwischen den Wahlen Einfluß auf die Entscheidungen der Verfassungsorgane. Zwischen den Faktoren und Medien des komplexen Prozesses der Meinungs- und Willensbildung wirken mannigfache Beziehungen, Abhängigkeiten und Einflußnahmen. Willensbildung des Volkes und staatliche Willensbildung sind auf vielfältige Weise miteinander verschränkt.“¹⁶

Nach dieser Rechtsprechung kann man die AO nicht in dem Sinne auslegen, dass die Absicht, auf die Meinungsbildung des Volkes Einfluss zu nehmen, expliziter Grund ist, um eine Gemeinnützigkeit auszuschließen.

Ähnlich wie oben argumentierte das BVerfG in der Brokdorf-Entscheidung mit Blick auf die Versammlungsfreiheit: „Diese Freiheit ist in Art. 8 GG gewährleistet, der Versammlungen und Aufzüge - im Unterschied zu bloßen Ansammlungen oder Volksbelustigungen - als Ausdruck gemeinschaftlicher, auf Kommunikation angelegter Entfaltung schützt. ... Im anglo-amerikanischen Rechtskreis war die im naturrechtlichen Gedankengut verwurzelte Versammlungsfreiheit schon früh als Ausdruck der Volkssouveränität und demgemäß als demokratisches Bürgerrecht zur aktiven Teilnahme am politischen Prozeß verstanden worden. Diese Bedeutung des Freiheitsrechts wird ebenfalls in den Stellungnahmen des Bundesministers des Innern, der Gewerkschaft der Polizei und des Bundesverbandes Bürgerinitiativen Umweltschutz hervorgehoben; im Schrifttum wird sie inzwischen durchgängig anerkannt. In der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung, die sich bislang mit der Versammlungsfreiheit noch nicht befaßt hat, wird die Meinungsfreiheit seit langem zu den unentbehrlichen und grundlegenden Funktionselementen eines demokratischen Gemeinwesens gezählt. Sie gilt als unmittelbarster Ausdruck der menschlichen Persönlichkeit und als eines der vornehmsten Menschenrechte überhaupt, welches für eine freiheitliche demokratische Staatsordnung konstituierend ist; denn sie erst ermöglicht die ständige geistige Auseinandersetzung und den Kampf der Meinungen als Lebelement dieser Staatsform.“¹⁷

¹⁶ BVerfGE 20, 56, S. 97 ff.

¹⁷ BVerfGE 69, 315 – Brokdorf, S. 342 ff.

Wenn die Versammlungsfreiheit und die Meinungsfreiheit in der Rechtsprechung des BVerfG wiederholt¹⁸ als „für die demokratische Ordnung grundlegendes Kommunikationsgrundrecht“¹⁹ charakterisiert werden und die Vereinigungsfreiheit als gleichwertiges Kommunikationsgrundrecht angesehen wird, dann folgt, dass auch die Vereinigungsfreiheit des Art. 8 GG für den politischen Prozess in einem demokratischen Gemeinwesen konstitutiv ist. Vereinigungen mit einer politischen Ausrichtung, von denen es zahlreiche in der Bundesrepublik gibt, dienen zunächst der internen Meinungsbildung und fördern bei dieser internen Meinungsbildung den rationalen Austausch von Argumenten, weil sie eine Alternative zum ausschließlichen Konsum von politischen Auffassungen durch Massenmedien darstellen. In Vereinen kann aktiv am demokratischen Geschehen teilgenommen werden, können sich Meinungen äußern, bilden und austauschen. Die Meinungsbildung in der Zivilgesellschaft ist für die staatliche Willensbildung in einer demokratischen Gesellschaft unabdingbare Voraussetzung und braucht Vereinigungen, die den Willensbildungsprozess organisieren und strukturieren. Die Versammlungsfreiheit ist ein wenig effektives Grundrecht ohne Vereinigungen, die solche Versammlungen organisieren, und die Meinungsfreiheit bleibt als Grundrecht isolierter Träger ebenso irrelevant, weil die Meinung ungehört bleibt. Vereinigungen sind also gleichsam eine Voraussetzung für die Wahrnehmung der beiden anderen Kommunikationsgrundrechte. Damit tragen Vereinigungen mit politischer Ausrichtung nicht nur zur Willensbildung des Volkes bei, sie erfüllen außerdem eine wichtige Mittlerfunktion zwischen staatlichen Institutionen und dem vereinzelt Individuum im Volk, stellen gleichsam einen Transmissionsriemen zwischen Politik und Volk dar, der von den Parteien, die unter Überalterung und Mitgliederschwund leiden, allein nicht mehr wahrgenommen werden kann. Vereinigungen sind außerdem gleichsam Feuermelder für politische Fehlentwicklungen, ein Seismograf für Probleme. Im Rückblick lässt sich das empirisch leicht zeigen: Die Bürgerinitiative Umweltschutz (BBU), deren Gemeinnützigkeit der BFH 1984 bestätigte, hatte den Protest gegen die Atomkraft zum zentralen Thema. Inzwischen ist es weitgehend unumstritten, dass die Atomenergie gefährlich ist, so dass Deutschland folgerichtig aus der Atomenergiegewinnung aussteigt. Die Friedensbewegung Anfang der 1980er Jahre protestierte gegen die Stationierung von Mittelstreckenraketen. Das Ergebnis war der INF-Vertrag, dessen mögliche Kündigung durch die USA und Russland gegenwärtig zu einer allgemeinen Besorgnis führt. Diese Funktion des Feuermelders erfüllen offenkundig im erhöhten Maße Vereinigungen, die politische Bildung, Stellungnahmen und Protest zu ihrem Aufgabenbereich zählen. Damit

¹⁸ BVerfGE 5, 85, S. 205; 7, 198 S. 208.

¹⁹ BVerfG, Beschluss der 3. Kammer des Ersten Senats vom 22. Juni 2018 - 1 BvR 2083/15 - Rn. 15.

sind Vereinigungen und ihr grundrechtlicher Schutz ebenso wie Meinungs- und Versammlungsfreiheit ein wesentliches Element, eine Voraussetzung der Demokratie, so dass die Rechtsordnung gehalten ist, gerade solche Vereine zu schützen und zu fördern.

c) Verfassungskonforme Auslegung der Abgabenordnung

Der Bedeutung der Vereinigungsfreiheit für die demokratische Ordnung der Bundesrepublik muss bei der Auslegung der Vorschriften zur Gemeinnützigkeit in der Abgabenordnung Rechnung getragen werden. Das BVerfG hat die Bedeutung der verfassungskonformen Auslegung einfacher Gesetze mit Blick auf die Kommunikationsgrundrechte besonders für den Fall betont, dass sie mit einer „einschüchternden Wirkung“ verbunden sind. Es müsse eine „besonders wirksame verfassungsrechtliche Kontrolle Platz greifen“, sollte das Kommunikationsgrundrecht nicht in seiner Substanz getroffen werden.²⁰ Genau das aber ist hier der Fall, weil – nicht zuletzt durch den Beschluss des CDU-Parteitag, der Umwelthilfe möglicherweise die Gemeinnützigkeit zu entziehen – der Eindruck entstanden ist, dass die Aberkennung der Gemeinnützigkeit ein Hebel zur Einschüchterung unbequemer Vereinigungen zu sein scheint.

Das heißt für die Auslegung von § 52 AO, dass der grundrechtliche Schutz der Vereinigungsfreiheit in seiner Bedeutung für die Demokratie zu berücksichtigen ist, was nur zu einer weiten Auslegung der Vorschrift, insbesondere von § 52 Abs.1 und Abs.2 Nr.7 und 24 AO führen muss. Nach dieser weiten Auslegung können weder allgemeinpolitische Aktivitäten noch tagespolitische Aktivitäten von der Gemeinnützigkeit ausgenommen werden, während ein Karnevalsverein nach § 52 Abs. 2 Nr. 23 und der Schachverein nach § 52 Abs. 2 Nr.21 AO zwingend als gemeinnützig anerkannt werden müssen. Das spricht nicht gegen deren Förderung oder deren Gemeinnützigkeit, aber für eine weitere Auslegung der „Förderung des demokratischen Staatswesens“, als sie der BFH mit seinem Ausschluss der allgemeinpolitischen und tagespolitischen Aktivitäten im aktuellen Urteil vorgelegt hat.

Die Beschäftigung mit politischen Fragen, die über die Vertretung von Einzelinteressen hinausgeht, wofür § 52 Abs. 1 AO die Beispiele liefert, genießt in einem demokratischen Staat den besonderen Schutz des Grundrechts auf Vereinigungsfreiheit, so dass das Tatbestandsmerkmal „Förderung des demokratischen Staatswesens“ in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO verfassungskonform nur dahingehend ausgelegt werden kann, dass Vereinigungen, die explizit einen Beitrag zur politischen Willensbildung leisten und leisten wollen, kurz zivilgesellschaftliche Organisationen der Vorschrift zu subsumieren sind.

²⁰ BVerfG, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom 08. Dezember 2010 .- 1 BvR 1106/08 - Rn. 16

Dabei ist es nicht sinnvoll, zwischen tagespolitischen und anderen (schon die Beschreibung fällt schwer) politischen Aktivitäten zu unterscheiden. *Attac* ist bekanntlich einst gegründet worden, um die Finanztransaktionssteuer (Tobin-Tax) politisch einzufordern. Ist das nun eine tagespolitische Forderung und wird sie zu einer übergeordneten politischen Aktivität, wenn die Forderung inzwischen mehr als ein Jahrzehnt auf der Tagesordnung steht, von vielen Politikern – von der CDU bis in die LINKE – geteilt, aber nicht umgesetzt wird? Und wie viel Zeit muss vergehen, bis tagespolitische Forderungen zu einer grundsätzlichen politischen Strategie werden? Oder geht es nicht – wie das Wort suggeriert – um die Zeit, sondern um die Komplexität? *Attac* fordert nicht erst seit 2008 eine Re-Regulation der Finanzmärkte und setzt sich mit Aktionen, Bildungs- und Diskussionsveranstaltungen usw. dafür ein. Die Regulation der Finanzmärkte ist bekanntlich eine überaus komplexe Angelegenheit. Ist sie deshalb im Unterschied zur recht konkreten und deutlich weniger komplexen Tobin-Tax keine tagespolitische Forderung? Eine verfassungskonforme Auslegung des § 52 Abs. 2 Nr.24 AO muss auf diese Differenzierung verzichten.

Lobbyvereine oder Familienstiftungen lassen sich über das Merkmal „Einzelinteressen“ von Organisationen wie *Attac* und vielen anderen Vereinigungen, deren Gemeinnützigkeit gegenwärtig diskutiert wird oder zur disposition stehen müsste, abgrenzen. Es geht diesen Gruppen gerade nicht um Einzelinteressen, sondern um Interessen der Zivilgesellschaft, die geeignet sind, die Demokratie zu fördern. Tagespolitik und politische Grundüberzeugungen bilden einen untrennbaren und fließenden Übergang.

Der BFH räumt ein, dass politische Bildung einen gemeinnützigen Zweck darstellt, wirft *Attac* aber vor, die politische Bildungsarbeit nicht „objektiv und neutral“ zu betreiben. Deshalb sei die Bildungsarbeit von *Attac* nicht gemeinnützig. Der BFH kritisiert nicht nur, dass *Attac* politische Bildung betreibe, die nicht neutral ist, sondern schränkt politische Bildung im Leitsatz auf „bildungspolitische Fragestellungen“ ein, womit der Begriff „politische Bildung“ ad absurdum geführt wird. Diese Argumentation ist weder erkenntnistheoretisch noch wissenschaftstheoretisch auf dem Stand der Diskussion. Das kann jedoch dahinstehen, weil verkannt wird, dass Bildungsarbeit in einer pluralistischen Gesellschaft nicht dadurch wertvoll für die Informationsgenerierung und -verbreitung sowie die daran anschließende Meinungs- und Willensbildung ist, dass sie in sich „objektiv und neutral“ informiert, sondern dadurch, dass unterschiedliche Anschauungen, Ansichten oder Interpretationen von Fakten und Werturteilen nebeneinander stehen und der Zugang zu diesen allgemein zugänglich ist, so dass jeder Bürger und jede Bürgerin sich über die unterschiedlichen Sichtweisen informieren kann. Die politische Bildung ist Teil des Meinungsstreits in einer pluralistischen, demokratischen Gesellschaft.

Ganz in diesem Sinne hat das BVerfG die Finanzierung der Parteienstiftungen als verfassungskonform angesehen, obwohl sie parteinah arbeiten, solange sie nicht direkte Werbung für eine Partei betreiben. In seiner Entscheidung zur Finanzierung politischer Stiftungen führte das BVerfG aus: „Unbeschadet der Abgrenzbarkeit der Tätigkeit der Stiftungen von derjenigen der politischen Parteien, deren grundsätzlichen politischen Vorstellungen sie sich verbunden fühlen, ist nicht zu verkennen, daß ihre Arbeit insbesondere auf den Gebieten der Forschung, der Materialsammlung und -aufbereitung, der Publikation, der Pflege internationaler Beziehungen, aber auch der politischen Bildung im engeren Sinne der ihnen jeweils nahestehenden Partei in einem gewissen Maße zugute kommt. Durch die Tätigkeit der Stiftungen gelangen die Parteien in den Besitz von Erkenntnissen, die es ihnen erleichtern, ihre Aufgaben wahrzunehmen, etwa tagespolitische Folgerungen aus längerfristigen gesellschaftlichen Entwicklungen zu ziehen. Auch wenn die Ergebnisse der in den Stiftungen geleisteten Arbeit der Öffentlichkeit und damit auch allen Parteien zugänglich sind, ergibt sich doch aus ihrer spezifischen, jeweils der Interessenlage einer bestimmten Partei zugewandten Aufgabenstellung, daß diese daraus regelmäßig einen größeren Vorteil ziehen wird als andere.“ Das sei aber verfassungsmäßig nicht zu beanstanden, solange die Stiftungen in einer das Gleichheitsgebot respektierender Weise gefördert würden, was der Fall sei.²¹ Die Meinungsbildung erfolgt auf Grundlage der Vielfalt der möglichen Meinungen in einer demokratischen, pluralistischen Gesellschaft und der Möglichkeit, diese Meinungen auch zu vertreten und in die wissenschaftliche Bildungsarbeit einzubringen.

Nicht einmal für die „Bundeszentrale politische Bildung“ wird ein „neutrales“ Bildungsangebot gefordert, obwohl sie – anders als die Stiftungen – eine gewisse Monopolstellung hat und der Regierung zuzurechnen ist. Das BVerfG führte aus: „Namentlich gestattet sie es der Bundesregierung, die Bürger mit solchen Informationen zu versorgen, deren diese zur Mitwirkung an der demokratischen Willensbildung bedürfen. Angesichts dessen ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass die Bundesregierung eine Bundeszentrale für politische Bildung unterhält, die ihrerseits publizistische Foren für politische Debatten betreibt. Eingebunden in einen Bildungsauftrag ist diese auch nicht von vornherein darauf verwiesen, alle im Rahmen von Art. 5 Abs. 1 GG geschützten Meinungen formal gleich zu behandeln; vielmehr kann sie insoweit auch wertende Unterscheidungen treffen, hat dabei aber Ausgewogenheit und rechtsstaatliche Distanz zu wahren. Hierbei können

²¹ BVerfGE 73, 1, S. 37 f.

insbesondere Kriterien wie Qualität und Repräsentativität eine maßgebliche Rolle spielen.“²²

Dann muss erst recht für bildungspolitische Aktivitäten von Vereinigungen der Zivilgesellschaft gelten, dass sie wertende Bildungsarbeit betreiben darf: die unterschiedlichen Wertungen müssen nur gleichberechtigt nebeneinander stehen, als Angebote im pluralistischen Meinungskampf wahrgenommen werden, um gefördert zu werden. Das schließt möglicherweise Organisationen aus, die bewusst sog. „fake news“ verbreiten, die nationalsozialistische Gewaltherrschaft verteidigen oder parteipolitische Bildungsarbeit betreiben. All dies trifft für Attac jedoch nicht zu, insbesondere ist eine Mitgliedschaft in Attac mit der Verherrlichung nationalsozialistischen Gedankenguts unvereinbar und Attac ist überparteilich, in seiner Mitgliedschaft finden sich Anhänger aller demokratischen Parteien von der CDU bis zur LINKEN. So steht die vom BFH geforderte „neutrale“ Bildungsarbeit im Widerspruch zur Bedeutung der Vereinigungsfreiheit im Prozess demokratischer Willensbildung.

2. Ungleichbehandlung der dissidenten Zivilgesellschaft

Der allgemeine Gleichheitssatz verbietet wesentlich Gleiches ungleich zu behandeln. In der Auslegung des BFH wird die Anwendung von § 52 Abs. 2 AO jedoch zur Ungleichbehandlung zwischen verschiedenen Körperschaften führen müssen, weil die Auslegung unpräzise ist und Abgrenzungen eher nicht vorgenommen werden können, und weil – vor dem Hintergrund der bisherigen Praxis – zu prognostizieren ist, dass die Aberkennung der Gemeinnützigkeit nur wenige Organisationen der Zivilgesellschaft treffen wird, keineswegs flächendeckend und allgemein angewendet wird. Die Äußerungen aus der Politik nach dem Urteil des BFH lassen vielmehr vermuten, dass politisch missliebigen oder unbequemen Organisationen die Gemeinnützigkeit aberkannt wird, keineswegs allen politisch agierenden Organisationen der Zivilgesellschaft.

Nach der bisherigen Praxis sind eine Reihe von gesellschaftlichen Gruppierungen völlig unterschiedlicher politischer Couleur als gemeinnützig anerkannt. Dazu gehören: Arbeiterwohlfahrt, Atlantikbrücke, Bertelsmann-Stiftung, Bund der Steuerzahler, Bund der Vertriebenen, Centrum für Europäische Politik/ Stiftung Ordnungspolitik, Deutscher Bundeswehrverband, Deutsche Gesellschaft für Wehrtechnik, EIKE e.V - Europäisches Institut für Klima- und Energie, Friedrich August von Hayek-Gesellschaft, Gustav-Stresemann-Stiftung, Institut Finanzen und Steuern, Institut für Unternehmerische Freiheit (IUF), International Campaign for Tibet Deutschland, Journalistenwatch, Mehr Demokratie, Münche-

²² BVerfG, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom 17. August 2010 - 1 BvR 2585/06 - Rn. 23.

ner Sicherheitskonferenz, Name: Robert-Bosch-Stiftung, SJD – Die Falken, Stiftung Christlich-Soziale Politik, Stiftung Familienunternehmen, Uniter (vgl. die Zusammenstellung mit Zielsetzungen in Anlage II).

Das ist keine abschließende Aufzählung, macht aber die Bandbreite der als gemeinnützig anerkannten Organisationen deutlich. Die meisten dieser Organisationen verfolgen – zumindest auch, wenn nicht vorrangig – Zwecke der politischen Meinungsbildung, wie sie auch von *Attac* verfolgt werden. Dabei ähneln sich auch die Tätigkeiten oder Angebote formell in einem gewissen Grad. Es geht um Diskussionsveranstaltungen, Schulungen oder auch sog. Kampagnen.

Gegenwärtig wird öffentlich diskutiert, einigen Organisationen den Status der Gemeinnützigkeit abzuerkennen, nämlich der VVN-BdA, der Vereinigung der Verfolgten des Naziregimes in NRW, der Online Petitions-Organisation Campact sowie der deutschen Umwelthilfe. Der CDU-Parteitag verabschiedete im Dezember 2018 einen Antrag, nach dem die Gemeinnützigkeit der deutschen Umwelthilfe geprüft werden solle.²³ Die VVN-BdA veröffentlichte eine Erklärung, nach der nordrhein-westfälische Finanzämter angekündigt hätten, dem Landesverband NRW der VVN-BdA sowie mehreren selbstständigen Kreisvereinigungen die Gemeinnützigkeit rückwirkend zu entziehen. Als Begründung sei die Erwähnung der VVN/BdA im Verfassungsschutzbericht des Landes Bayern angeführt worden.²⁴ Campact stellt gleichsam in vorsehendem Gehorsam keine Spendenbescheinigungen mehr aus, weil die Organisation befürchtet, dass das Finanzamt Berlin ihr die Gemeinnützigkeit aberkennt.²⁵ Wie sich die Situation tatsächlich weiter entwickelt, ist derzeit nicht absehbar, sicher ist jedoch, dass Auswirkungen des Urteils auf die Zivilgesellschaft existieren und diese sehr ungleich verteilt sein werden.

Es sind gleichsam dissidente Organisationen, Organisationen der Zivilgesellschaft, welche das politische Geschehen kritisch verfolgen und die versuchen, kritisch zu intervenieren, die betroffen sind, während die „regierungsnahen“ Körperschaften wie selbstverständlich davon ausgehen, dass ihre Gemeinnützigkeit erhalten bleibt. Es ist keineswegs absehbar, dass die neuen Kriterien des BFH auf die genannten Vereinigungen gleichmäßig angewendet werden, schon deshalb weil zu befürchten ist, dass die jeweiligen Regierungsparteien in Ländern und im Bund eher nicht gegen befreundete Organisationen der Zivilgesellschaft vorgehen und über die Aberkennung der Gemeinnützigkeit deren Fi-

²³ <https://www.welt.de/politik/deutschland/article185208346/CDU-Parteitag-Gemeinnuetziger-Deutschen-Umwelthilfe-soll-geprueft-werden.html>.

²⁴ <https://nrw.vvn-bda.de/2019/02/27/nrw-finanzaemter-drohen-der-vvn-bda-mit-entzug-der-gemeinnuetzigkeit/>.

²⁵ <http://www.taz.de/!5578542/>.

nanzbasis beschneiden werden. Maßnahmen gegen kritische Organisationen der Zivilgesellschaft werden kritisiert, wenn sie in Ungarn oder Russland stattfinden. Eine ungleiche indirekte Finanzierung über die Ab- und Anerkennung der Gemeinnützigkeit steht einer rechtsstaatlichen Ordnung dagegen schlecht zu Gesicht. Selbst wenn man annimmt, dass die Ungleichbehandlung nur für einen gewissen Zeitraum stattfindet, bis allgemein umgestellt wurde, bleibt es eine Ungleichbehandlung, die schwerlich zu rechtfertigen ist.

Hinzu kommt, dass die Abgrenzungen, die der BFH vornimmt, höchst unpräzise sind und deshalb notwendig zu Ungleichbehandlungen führen müssen. Das Urteil des BFH ist weit davon entfernt, klare Abgrenzungskriterien zu produzieren. Einmal ist „weder die Einflussnahme auf die ‚politische Willensbildung‘ noch die Einflussnahme auf die ‚Gestaltung der öffentlichen Meinung‘“ als gemeinnützig anerkannt. Dann wird eingeschränkt, dass gemeinnützige Tätigkeiten „im Einzelfall zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden“ sein müssen. Was nun der Einzelfall ist und wie weit die politische Zielsetzung gehen darf, bleibt offen und führt in weiteren Fällen zur Rechtsunsicherheit und im Zweifel zu einer Ungleichbehandlung der Vereinigungen. Dann wird kritisiert, dass *Attac* eine „öffentlichkeitswirksame Darstellung und Durchsetzung eigener Vorstellungen zu tagespolitischen Themen und damit die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung“ anstrebe. Die Abgrenzung von Tagespolitik zu anderen Formen der Politik wurde oben schon angezweifelt. Unklar bleibt aber, was der BFH nun ausschließt, tagespolitische Aktivitäten oder alle politischen Aktivitäten. Schließlich bezieht sich der BFH auf den Ausschluss von „Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen“ in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO und insinuiert, ohne Auslegung des Tatbestandsmerkmals und Subsumtion, dass *Attac* solche Einzelinteressen verfolge. Wenn unter Einzelinteressen aber entsprechend der Definition in § 52 Abs. 1 AO verstanden wird, dass Interessen eines Kreises von Personen, „der fest abgeschlossen ist,“ gefördert werden, dann ist völlig unverständlich, inwiefern *Attac* solche Einzelinteressen fördert. Das aber wiederum hat Auswirkungen auf die Auslegung zukünftiger Fälle und muss (besser: und wird zwangsläufig) zur Rechtsunsicherheit und Ungleichbehandlung seitens der Behörden und der vorgesetzten Ministerien führen. Die Rechtsunsicherheit und wahrscheinliche Ungleichbehandlung wird verstärkt, indem der BFH die politische Bildungsarbeit auf „bildungspolitische Inhalte“ begrenzt.

Eine Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung der unterschiedlichen Vereine der Zivilgesellschaft, deren Zweck die Förderung der Demokratie über politische Bildungsarbeit und politische Meinungsäußerungen der Förderung ist, ist nicht ersichtlich. Es stellt sich schon die Frage, ob es sich um ein legitimes Differenzierungsziel handelt, Vereinigungen nach dem Kriterium ‚angestrebter Einfluss auf die politische Willensbildung‘ zu unter-

scheiden. Eine Auslegung des Art. 21 GG, nach der die politische Willensbildung ausschließlich den Parteien vorbehalten ist, geht an der Sache vorbei. Die besondere Bedeutung der Parteien für die politische Willensbildung schließt nicht aus, dass auch andernorts in der Gesellschaft politische Willensbildung stattfindet und stattfinden soll – eher muss man zu dem umgekehrten Ergebnis kommen: die Erwähnung der politischen Willensbildung im Volke ist ein allgemeiner Verfassungsauftrag, der zwar für politische Parteien im besonderen Maße auftrag ist, aber in einer demokratischen Gesellschaft auch in Vereinigungen der Zivilgesellschaft stattfinden muss. Der BFH insinuiert dagegen, dass die politische Willensbildung ausschließlich den Parteien vorbehalten sein, jedenfalls nur dort besonders förderungswürdig sein soll.

Insgesamt ergibt sich so die Situation, dass der Vollzug der von der bisherigen Praxis abweichenden Regelungen des § 52 Abs. 2 AO in der Auslegung des BFH zu erheblichen Rechtsunsicherheiten und damit zwangsläufig zu Ungleichbehandlungen führen müssen, die durch politische Interessen verstärkt werden können und dürften. Die Neuinterpretation des § 52 Abs. 2 AO durch den BFH lässt sich so mit einer verfassungskonformen Auslegung insgesamt nicht vereinbaren.

Bielefeld, den 5. April 2019



Andreas Fisahn