

[Dr. Müller-Heidelberg, Fuchs u. Partner, Veronastraße 10, 55411 Bingen]

Bundesfinanzhof
V. Senat
Ismaninger Straße 109
81675 München

Datum	Unser Zeichen	Durchwahl-Nr.	Ihr Zeichen
03.06.2020	00227/18 mh / st		

V R 14/20

In Sachen

Attac Trägerverein e.V.

RAe Dr. Müller-Heidelberg, Fuchs u. Partner sowie
Prof. Dr. Andreas Fisahn

g e g e n

Finanzamt Frankfurt am Main III

begründen wir die am 12. Mai 2020 eingelegte und zugelassene Revision und werden beantragen:

- 1. Das Urteil des Hessischen Finanzgerichts, Az. 4 K 179/16, vom 26.2.2020 wird abgeändert.**
- 2. Die Körperschaftsteuerbescheide 2010 – 2012 und die Gewerbesteuermeßbescheide 2010 – 2012 jeweils vom 14.4.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.1.2016 werden mit der Maßgabe aufgehoben, dass der Kläger in den Jahren 2010 – 2012 gemeinnützig war.**
- 3. Die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012 und über**

**Rechtsanwälte
Fachanwälte für
Arbeitsrecht
Familienrecht
Strafrecht
Steuerrecht**

Dr. Till Müller-Heidelberg
Fachanwalt für Arbeitsrecht
Fachanwalt für Steuerrecht
▶ Wirtschafts- und Gesellschaftsrecht
▶ Wirtschaftsstrafverteidigung

Hans F. Lutwitz
Fachanwalt für Familienrecht
▶ Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht
▶ Makler-, Miet- und Grundstücksrecht

Christian M.R. Stahl
Fachanwalt für Arbeitsrecht
Fachanwalt für Strafrecht
▶ Verkehrsrecht

Erich Fuchs
▶ Erbrecht
▶ Verkehrsrecht

Gunther Fuchs
Fachanwalt für Familienrecht
▶ Strafrecht
▶ Miet- und WEG-Recht

Volker M. Urbanek
▶ Bau- und Architektenrecht
▶ Miet- und WEG-Recht
▶ Versicherungsrecht

Jörn Bode
▶ Internetrecht
▶ gewerblicher Rechtsschutz
▶ Erbrecht

Per Mayer
▶ Strafrecht
▶ Arbeitsrecht
▶ Verwaltungsrecht

▶ Tätigkeitsschwerpunkte außerhalb
der Fachanwaltschaft

Veronastraße 10, 55411 Bingen
Telefon 06721/1812-0
Telefax 06721/1812-10

rechtsanwaelte@mueller-heidelberg.de
www.rechtsanwaelte-bingen.de

Sparkasse Rhein-Nahe
DE51 5605 0180 0030 0001 37
MALADE51KRE
Deutsche Bank Bingen
DE38 5507 0040 0823 7901 00
DEUTDE5MXXX

Finanzamt Bingen, St.-Nr. 08/220/10577

die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes zum 31.12.2010 bis 31.12.2012 jeweils vom 14.4.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.1.2016 werden dahingehend geändert, dass der verbleibende Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer vom 31.12.2010 bis 31.12.2012 und der vortragsfähige Gewerbeverlust zum 31.12.2010 bis 31.12.2012 jeweils € 9.690,00 beträgt.

4. Hilfsweise: Das Verfahren wird ausgesetzt und die Frage der Verfassungskonformität der Abgabenordnung in der Auslegung durch den V. Senat des Bundesfinanzhofs vom 10. Januar 2019 dem Bundesverfassungsgericht zur konkreten Normenkontrolle nach Artikel 100 Grundgesetz vorgelegt.

5. Hilfsweise: Die Sache wird an das Hessische Finanzgericht zurückverwiesen.

1. Hinsichtlich des Sachverhalts wird auf den Tatbestand des angefochtenen Urteils des Hessischen Finanzgerichts vom 26. Februar 2020 verwiesen. Dort ist dargestellt, dass zu den satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecken des Klägers die Förderung von Bildung, Wissenschaft und Forschung, die Förderung des Schutzes der Umwelt und des Gemeinwesens, der Demokratie und der Solidarität unter besonderer Berücksichtigung der ökonomischen und gesellschaftlichen Auswirkungen der Globalisierung gehört sowie die Förderung der Völkerverständigung und des Friedens (§ 52 Abs. 2 Nr. 1, 7, 8, 13, 15, 24 AO). Ebenso sind dort dargestellt die tatsächlichen Aktivitäten des Klägers, die sich den v.g. gemeinnützigen Zwecken zuordnen lassen.

Aus der Selbstdarstellung des Klägers zitiert das Hessische Finanzgericht, dass der Kläger sich versteht als „Bildungsbewegung mit Aktionscharakter und Expertise“ und dass sein Schwerpunkt liegt in der wirtschaftspolitischen Bildung und somit in den Worten des Klägers in der „ökonomischen Alphabetisierung“.

2. Gestützt auf die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, insbesondere des 1., 10. und 11. Senats (29.8.1984, Az. I R 203/81, 23.11.1988, Az. I R 11/88, 23.9.1999, Az. XI R 63/1998, und 20.3.2017, Az. X R 13/15) haben das Hessische Finanzgericht im ersten Rechtsgang wie auch der V. Senat des Bundesfinanzhofs im ersten Rechtsgang in seinem Urteil vom 10.1.2019 betont, dass politische Aktionen und Maßnahmen zur Verfolgung der satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke zulässig und gemeinnützigkeitsunschädlich sind, dass hingegen (und lediglich) die Verfolgung politischer Zwecke außerhalb der satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke gemeinnützigkeitsschädlich sind.

Auch der Kläger geht von dieser ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus und hat sie permanent ab Klageeinreichung vertreten. Er hat zu keinem Zeitpunkt politische, sondern immer nur seine satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verfolgt und dies ausführlich in der Klagebegründung vom 17.5.2016, Ziffer 8 dargelegt – „denn die Definition der steuerbegünstigten Zwecke und das Ausschließlichkeitsgebot (§ 56 AO) betreffen nur die (End-) Ziele einer Körperschaft, nicht aber die Mittel zu ihrer Erreichung. Anders ausgedrückt: Zwar kann ein Verein, der politische Endziele verfolgt, nicht als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt werden. Eine politische Betätigung ist

aber mit dem Ausschließlichkeitsgrundsatz vereinbar, wenn sie nur ein Mittel zur Verwirklichung der satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke darstellt“ (Hüttemann, Steuerliche Gemeinnützigkeit und politische Betätigung, in Der Betrieb 2015, 821, 822).

3. Das Hessische Finanzgericht hat im ersten Rechtsgang in seinem Urteil vom 10.11.2016 detailliert die einzelnen Aktivitäten des Klägers in den Streitjahren untersucht und beurteilt und ist auf Seite 31 ff. zu dem Ergebnis gekommen: „Ausgehend von diesen Grundsätzen steht im Streitfall zur Überzeugung des Gerichts fest, dass der Kläger ausschließlich und unmittelbar die in seiner Satzung bestimmten Zwecke verfolgt hat. Der Kläger hat sich während des Veranlagungszeitraums ausgiebig den verschiedenen Satzungszwecken gewidmet, wobei die Förderung insbesondere den Förderzweck des demokratischen Staatswesens sowie den Zweck der Volksbindung betraf.“ Und es hat dies auf Seite 34 ergänzt durch die Feststellung: „Insbesondere hat der Kläger bzw. seine Organe keine politische Tätigkeit als Selbstzweck verfolgt. Vielmehr waren die vom Beklagten herausgestellten Maßnahmen und Aktionen des Klägers in ein vielfältiges Informations- und Bildungsangebot des Klägers über fiskalische und wirtschaftliche Zusammenhänge eingebettet.“
4. Der V. Senat des Bundesfinanzhofs hat in seinem Urteil vom 10.1.2019 im ersten Rechtsgang das Urteil des Hessischen Finanzgerichts aufgehoben, weil er meinte, den gemeinnützigen Zweck der Volksbildung und somit der politischen Bildung anders definieren zu sollen als das Hessische Finanzgericht, nämlich beschränkt auf Bildungspolitik (S. 13, 17, 18, hierauf wird noch maßgebend zurückzukommen sein), und er hat die Auffassung vertreten, dass möglicherweise einige Aktionen des Klägers politische Zwecke und nicht seine satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verfolgt hätten und daher dem Kläger die Gemeinnützigkeit abzuerkennen sei. Der Bundesfinanzhof hat auf Seite 17 seines Urteils ausgeführt, dass es dem Kläger möglicherweise bei seinen verschiedenen Aktionen „im Schwerpunkt nicht um die Vermittlung von Bildungsinhalten zu diesen Themen (gegangen sei), sondern um Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die öffentliche Meinung (Seite 18), da diese Tätigkeiten keinerlei Bezug zur Bildungspolitik im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO aufwiesen.“ Der Bundesfinanzhof hat aber wohlweislich dies nicht entschieden, sondern den Rechtsstreit an das Hessische Finanzgericht zurückverwiesen, da die Wertung, welche Zwecke eine gemeinnützige Körperschaft mit ihren Aktionen verfolgt – ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke oder aber allgemeine politische Zwecke außerhalb ihrer Satzungszwecke – nicht dem Bundesfinanzhof als Revisionsgericht obliegt, sondern dem Tatsachengericht.
5. Das Hessische Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 26. Februar 2020 deutlich gemacht, dass es eigentlich sein Urteil im ersten Rechtsgang für richtig hält, dass es jedoch sich gemäß § 126 Abs. 5 FGO an die rechtliche Beurteilung des V. Senats des Bundesfinanzhofs gebunden fühlt und deshalb zu dem Ergebnis kommt, dass „ausgehend von der Interpretation der gemeinnützigen Zwecke durch den BFH in seiner Entscheidung vom 10.1.2019 die tatsächliche Geschäftsführung des Vereins die Grenzen der gemeinnützigen Zwecke nach § 52 AO überschritten hat“ (Seite 19 des Urteils des Hessischen Finanzgerichts). Dabei ist das Hessische Finanzgericht (Seite 21 oben und Seite 23 Abs. 1) davon ausgegangen, dass der Bundesfinanzhof unter dem gemeinnützigen Zweck der politischen Bildung nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO ausschließlich bildungspolitische Fragestellungen versteht.

Damit hat das Hessische Finanzgericht nach diesseitiger Auffassung das Urteil des V. Senats des BFH mißverstanden und sich zu Unrecht zu der allein dem Tatrichter zustehenden Wertung gezwungen gesehen, die Aktivitäten des Klägers hätten nicht dem gemeinnützigen Zweck der politischen Bildung und der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens gedient (wovon das Hessische Finanzgericht überzeugt ist), sondern allgemein politischen Zwecken (wozu das Hessische Finanzgericht sich durch das Urteil des V. Senats des BFH gezwungen sieht).

Da zu den satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecken des Klägers auch die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens nach Nr. 24 des § 52 Abs. 2 AO gehört, der V. Senat des BFH in seinem Urteil jedoch eine Definition dieses gemeinnützigen Zweckes unterlassen und die Würdigung der Aktivitäten des Klägers unter diesem gemeinnützigen Zweck nicht vorgenommen hat, hat das Hessische Finanzgericht die Revision ausdrücklich zugelassen. Dies ebenfalls zu der Frage, dass nach Auffassung des Klägers § 52 Abs. 2 Ziff. 7 und 24 AO in der Auslegung durch den 5. Senat des BFH verfassungswidrig wäre.

6. Zentraler Punkt des Urteils des Hessischen Finanzgerichts vom 26. Februar 2020 ist eine Formulierung im Urteil des V. Senats des BFH (S. 13, 17, 18), dass politische Bildung im Sinne der Nr. 7 des § 52 Abs. 2 AO lediglich bildungspolitische Fragestellungen betreffe, also zur gemeinnützigen politischen Bildung lediglich schul- und hochschulpolitische Fragen gehörten. Wäre dies so, so fielen die schwerpunktmäßig wirtschaftspolitischen Bildungsmaßnahmen des Klägers als „ökonomische Alphabetisierung“ in der Tat nicht unter die gemeinnützigen Zwecke der Satzung des Klägers und des § 52 Nr. 7 AO. Ein derartiges Verständnis des Urteils des V. Senats des BFH wäre aber ein Mißverständnis. Dies kann der V. Senat des BFH nicht gemeint haben wie wir ausführlich im diesseitigen Schriftsatz vom 3. April 2019 im zweiten Rechtsgang vor dem Hessischen Finanzgericht dargelegt haben.

Zum einen erschiene die Beschränkung der politischen Bildung nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO auf bildungspolitische Fragen abwegig, da ersichtlich bisher noch niemand eine solche Auffassung je vertreten hat und der V. Senat des BFH – sollte er dies tatsächlich gemeint haben – dies auch mit keinem einzigen Satz begründet. Im Gegenteil: Der V. Senat des BFH bezieht sich in diesem Zusammenhang in seinem Urteil vom 10. Januar 2019 ausdrücklich beispielhaft auf die politischen Parteistiftungen, die seiner Auffassung nach zu Recht gemeinnützig sind, und wir haben in unserem Schriftsatz vom 3. April 2019 an das Hessische Finanzgericht unter Vorlage der Satzungen und der Tätigkeitsberichte sowohl der Konrad-Adenauer-Stiftung wie auch der Friedrich-Ebert-Stiftung nachgewiesen, dass diese gemeinnützigen Stiftungen mit dem Zweck der politischen Bildung sich einsetzen für „die politische Bildung für Frieden, Freiheit und Gerechtigkeit die Festigung der Demokratie, die Förderung der europäischen Einigung, die Intensivierung der transatlantischen Beziehungen und die entwicklungspolitische Zusammenarbeit“ sowie „der demokratischen Erziehung des deutschen Volkes und der Förderung der gesellschaftlichen Entwicklung im demokratischen Geist“. Mit der Vorlage der Programme und Tätigkeitsberichte in diesem Schriftsatz haben wir dargelegt, dass die Bildungspolitik nur einen marginalen geringen Anteil der Tätigkeit dieser Stiftungen darstellt und von einer Beschränkung auf die Bildungspolitik im Rahmen der politischen Bildung keine Rede sein kann. Wir haben

ergänzt, dass dasselbe natürlich für die gemeinnützigen Bundes- und Landeszentralen für politische Bildung gilt. Daraus ergibt sich, dass der V. Senat des Bundesfinanzhofs in seinem Urteil im ersten Rechtsgang keine Beschränkung des gemeinnützigen Zweckes politische Bildung auf Bildungspolitik gewollt haben kann.

Außerdem hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil im ersten Rechtsgang zustimmend die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (des I., X. und XI. Senats wie oben angegeben) zitiert. Und insbesondere in den Entscheidungen vom 23.9.1999 und 23.11.1988 haben der XI. und der I. Senat die Gemeinnützigkeit der dort klagenden Körperschaften bestätigt, die sich auf den gemeinnützigen Zweck der politischen Bildung berufen haben – obwohl es sich in beiden Fällen nicht im Entferntesten um Bildungspolitik handelte. Im Fall der Entscheidung von 1988 ging es um die Anzeigenkampagne „Du sollst nicht lügen. Neuwahlen!“, mit der die politische öffentliche Meinung beeinflusst werden sollte, im Rahmen der staatsbürgerlichen Bildung, und dasselbe gilt für die Entscheidung des XI. Senats von 1999, in der es ausdrücklich heißt: „Bildung muss nicht nur in theoretischer Unterweisung bestehen, sie kann auch durch den Aufruf zu konkreter Handlung ergänzt werden“ (Ziffer 23 des Urteils) – also genau das, was der Kläger tut. Durch konkrete Aktionen wird der gemeinnützige Zweck der politischen Bildung verfolgt.

Ergänzt wird dies durch den Hinweis auf die Entscheidung des X. Senats des Bundesfinanzhofs vom 20. März 2017, Az. X R 13/15, der ausdrücklich erklärt hat, dass die gemeinnützige Körperschaft ihre Zwecke auch einseitig vertreten darf und hierbei auch Einfluss auf die Willensbildung staatlicher Stellen nehmen darf.

Hätte der V. Senat in seinem Urteil im ersten Rechtsgang von der seit langem gefestigten ständigen Rechtsprechung der übrigen Senate des Bundesfinanzhofs abweichen wollen, hätte er nach § 11 FGO den Großen Senat des Bundesfinanzhofs anrufen müssen. Es kann nicht unterstellt werden, dass er dies übersehen oder vorsätzlich ignoriert hat. Folglich war es Absicht auch des V. Senats, an der ständigen Rechtsprechung der verschiedenen Senate des Bundesfinanzhofs festzuhalten, dass politische Bildung keineswegs auf Bildungspolitik beschränkt ist und dass politische Bildung sowie die Förderung des demokratischen Staatswesens als gemeinnützige Zwecke gerade auch durch politische Aktionen verfolgt werden können.

Denn neben der mißverständlichen Formulierung auf Seite 13 des Urteils vom 10.1.2019, dass sich bei der Förderung der Volksbildung im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung sich auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken hätte, hat der V. Senat im ersten Rechtsgang ebenfalls auf Seite 14/15 ausgeführt, dass es sich bei der politischen Bildung darum handelt, „auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewußtseins dem Grunde nach Förderung politischer Bildung geschieht in Abgrenzung zur politischen Zweckverfolgung durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung.“

Unter dem Begriff der politischen Bildung darf eine gemeinnützige Körperschaft lediglich nicht ein „allgemeinpolitisches Mandat“ beanspruchen (Seite 15 unten), wie es

der AstA einer Universität in dem vom V. Senat zitierten Urteil getan hat und was der Kläger auch zu keinem Zeitpunkt beansprucht hat.

7. Dies entspricht auch der Auffassung des Gesetzgebers. Ich überreiche als **Anlage** die Beschlussempfehlung des Petitionsausschusses des Deutschen Bundestages im Protokoll Nr. 19/59. Der Petent hatte sich mit der Gemeinnützigkeit der politischen Bildung und der Förderung des demokratischen Staatswesens befasst, und der Petitionsausschuss führt dazu u.a. aus, dass unter einer Förderung des demokratischen Staatswesens „insbesondere Aktivitäten zur Sicherung und zum Ausbau der demokratischen Prinzipien des Grundgesetzes zu verstehen (sind). Beispielsweise lassen sich hierbei nennen Bestrebungen zur Gewährleistung des Schutzes der Menschenwürde, die Förderung der rechtsstaatlichen Demokratie, das Eintreten für gleiche Rechte und damit auch Toleranz gegenüber Anderen oder der Einsatz für die freie Meinungsäußerung.“ Und er fährt fort: „Ist dagegen der Zweck der Körperschaft die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins, dann liegt Volksbildung vor (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO). Diese muss nicht nur in theoretischer Unterweisung bestehen, sie kann auch durch den Aufruf zu konkreter Handlung ergänzt werden. Der Petitionsausschuss weist darauf hin, dass damit auch das Gemeinnützigkeitsrecht der freien Meinungsäußerung eine besondere Bedeutung zumißt und so auch Meinungsbildungsprozesse ermöglicht. Für eine freiheitlich-demokratische Staatsordnung ist freie Meinungsäußerung schlechthin konstituierend, denn sie ermöglicht erst die ständige Auseinandersetzung, der Kampf der Meinungen, der ihr Lebenselement ist. Eine demokratische Gesellschaft ist auch als eine Kommunikationsgemeinschaft gleichberechtigter und mündiger Menschen angelegt. Für die Bundesrepublik Deutschland spiegelt sich das gleichermaßen in der Verfassung wie in den staatlichen Institutionen wieder. Der Ausgleich der Interessen soll als offener und fairer Dialog erfolgen. Das notwendige Wissen und damit die Urteilskraft, um die Argumente in diesem Meinungs Austausch bewerten zu können, beziehen die Bürgerinnen und Bürger aus diversen Informations- und Kommunikationskanälen. Diese haben die Aufgabe, eine öffentlich zugängliche Sprache für eine hoch komplexe Welt und die darin auftretenden Probleme und Konflikte zu finden.“

Von einer Beschränkung auf Bildungspolitik im Rahmen des § 52 Abs. 2 Ziff. 7 AO kann somit keine Rede sein. Und dass politische Bildung eben nicht nur durch Vorträge, sondern auch durch konkrete Aktion mit dem Ziel der politischen Meinungsbeeinflussung erfolgen kann, bestätigt der Petitionsausschuss im Anschluss an das Urteil des 11. Senats von 1999.

8. Wie bereits oben ausgeführt, obliegt die Würdigung, ob eine gemeinnützige Körperschaft mit ihren Maßnahmen und Aktionen ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verfolgt oder etwa politische Zwecke und damit ein allgemeinpolitisches Mandat in Anspruch nimmt, dem Tatrichter. Deshalb hat der V. Senat im ersten Rechtsgang die Sache auch nicht durchentschieden, sondern zur Klärung dieser Frage an das Hessische Finanzgericht zurückverwiesen. Das Hessische Finanzgericht hat aber wegen des oben dargestellten Mißverständnisses des Urteils des V. Senats des BFH sich gezwungen gesehen, die Verfolgung des gemeinnützigen Zwecks der politischen Bildung durch den Kläger als Verfolgung eines politischen Zwecks nach dem Urteil des BFH zu verstehen. Dies ist aber wie dargelegt rechtsirrig, so dass das Urteil des Hessischen Finanzgerichts im zweiten Rechtsgang aufzuheben ist und antragsgemäß vom BFH zu entscheiden ist, da

das Hessische Finanzgericht ersichtlich in seinem Urteil im zweiten Rechtsgang eigentlich seine Wertung im ersten Rechtsgang aufrecht erhalten wollte, sich lediglich durch das mißverständene Urteil des V. Senats des Bundesfinanzhofs daran gehindert sah.

9. Hilfweise wäre der Rechtsstreit erneut an das Hessische Finanzgericht zurückzuverweisen.
10. Sollte hingegen das Verständnis des Urteils des V. Senats des Bundesfinanzhofs vom 19.1.2019 durch das Hessische Finanzgericht richtig sein, sollte folglich der Begriff der politischen Bildung in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO sich auf die Bildungspolitik beschränken, so wäre § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO in dieser Auslegung verfassungswidrig, worauf wir bereits im zweiten Rechtsgang vor dem Hessischen Finanzgericht verwiesen haben (Schriftsatz von Prof. Fisahn vom 5.4.2019). In diesem Fall wird der V. Senat des BFH gemäß unserem Antrag das Verfahren auszusetzen zu haben 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 haben.

Der Revision ist stattzugeben, wenn man eine verfassungskonforme Auslegung der Abgabenordnung vornimmt wie unter Ziff. 1 – 7 dargelegt, die allerdings mit der Auslegung des 5. Senats des BFH, wie sie im Urteil vom 10.1.2019 ausgeführt wurde, nicht vereinbar ist. Das Urteil des BFH vom Januar 2019 verkennt die Bedeutung des Grundrechtes auf Vereinigungsfreiheit, des allgemeinen Gleichheitssatzes und des Demokratieprinzips in ihrer Bedeutung für die Auslegung der Abgabenordnung, was zu eklatanten Fehlgewichtungen geführt hat. Das Hessische Finanzgericht sah sich verpflichtet, der Auslegung des BFH zu folgen. Bei einer verfassungskonformen Auslegung muss der BFH seine Grundsätze dagegen revidieren, dem Antrag der Kläger folgen und die Gemeinnützigkeit wiederherstellen.

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 „allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens“ 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, die der BFH anschließend – scheinbar begründend – erörtert, rechtfertigen lässt, 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.

Zulässig sei die „die kritische öffentliche Information und Diskussion, um ein nach § 52 Abs. 2 AO begünstigtes Anliegen der Öffentlichkeit und auch Politikern nahezubringen, wenn die unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund

tritt,“ wobei aber die Tagespolitik nicht im Mittelpunkt stehen dürfe. Soweit politische Zwecke in diesem Sinne gemeinnützig verfolgt werden, müsse sich die Körperschaft „parteilich neutral“ verhalten“.

Schon weil die Abgrenzungen schwammig und unspezifisch sind, genügt das Urteil nicht den Ansprüchen an eine verfassungskonforme Auslegung. Es schafft keine Rechtssicherheit, sondern Rechtsunsicherheit, beinahe willkürliche Maßstäbe und widerspricht damit dem Rechtsstaatsprinzip. Warum das Engagement für Frieden und für den Umweltschutz gemeinnützig und deshalb nicht allgemeinpolitisch und nicht tagespolitisch sein könnte, bleibt völlig unklar, geht es doch immer um konkrete Entscheidungen der Politik und damit um die staatliche Willensbildung. Wie sich die Stellungnahme gegen die Sozialkürzungen, die zu den Aktivitäten von Attac gerechnet wird, davon unterscheidet und allgemeinpolitisch oder gar tagespolitisch ist, bleibt schlicht schleierhaft. Was ist schließlich „parteilich neutral“? Stellungnahmen oder Aktionen für konkrete Fragen des Umweltschutzes, werden immer dem Programm einiger Parteien wider- dem anderer entsprechen. Undeutlich bleibt auch, wann die Beeinflussung der öffentlichen Meinungsbildung im Vordergrund steht, wann sie im Hintergrund von Stellungnahmen, Protestaktionen usw. bleiben könnte. Diese Unterscheidung geht an der Praxis und Realität der Arbeitsweise zivilgesellschaftlicher Organisationen vorbei und liefert deshalb kein rechtlich klares Abgrenzungskriterium.

Wichtiger ist aber, dass der 5. Senat des BFH die Bedeutung der Kommunikationsgrundrechte und einer aktiven Zivilgesellschaft für die Demokratie unterschätzt. Die Versammlungs-, die Meinungs- und die Vereinigungsfreiheit werden als Kommunikationsgrundrechte begriffen, die – so das BVerfG in ständiger Rechtsprechung – konstitutiv für die Demokratie sind (Vgl. für viele: BVerfGE 20, 56, S. 97 ff; Epping, V., *Grundrechte*, Rn. 781-782). Dabei gehen das Gericht und die Dogmatik mehrheitlich von einem pluralistischen Verständnis der Demokratie aus, in der unterschiedliche oder gegensätzliche Meinungen um die Wahrheit und um Mehrheiten kämpfen. Die Zivilgesellschaft trägt nach dieser Konzeption zur Meinungsbildung der Gesellschaft und dem Ende des Staates bei, beteiligt sich am Ringen um die richtige Konzeption, die sich dann – idealtypisch – in Mehrheitsentscheidungen des Parlaments wiederfindet. Aktionen und Stellungnahmen zu politischen Fragen, zu allgemeinpolitischen, parteilich politischen, tagespolitischen und grundsätzlichen, theoretisch-ideologischen Fragen gehören zu diesem für die Demokratie konstitutiven Meinungsstreit, ihre Trennung oder Aufsplitterung ist künstlich, weil sie immer ineinander übergehen, sich beeinflussen und bedingen. Die Möglichkeit, sich in Vereinigungen zu organisieren ist wiederum Bestandteil oder Voraussetzung eines demokratischen Meinungsstreites.

Das Tatbestandsmerkmal in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO „allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens“ kann verfassungskonform nur in dem Sinne verstanden werden, dass dieser Meinungsstreit hier subsumiert werden kann. Und die Vorschrift muss verfassungskonform in dem Sinne ausgelegt werden, dass gleiche Chancen bestehen, die eigenen Vorstellungen zu organisieren, also Vereine zu gründen, die gleichbehandelt werden, und in gleicher Weise ihre Position in die Öffentlichkeit bringen können. Von so einer Gleichbehandlung ist man aber weit entfernt, wenn – nach dem Urteil des 5. Senats des BFH – die Finanzämter mehr oder weniger selektiv dazu übergehen, einzelnen Vereinigungen die Gemeinnützigkeit zu entziehen, anderen aber nicht. Ähnliches gilt auch für die Rechtsprechung. Nach Zeitungsberichten hat das FG Sachsen-Anhalt die Gemeinnüt-

zigkeit des „Instituts für Staatspolitik“ von Götz Kubitschek, das sicher auch sehr politisch agiert und auf die Beeinflussung der Willensbildung gerichtet ist, im Februar anerkannt (<https://www.zeit.de/politik/deutschland/2020-05/neue-rechte-rechtsextremismuskdenkfabrik-goetz-kubitschek>). Eine gleiche Behandlung der vielen als gemeinnützig anerkannten Vereinigungen ist auf der unsicheren Grundlage des Urteils des BFH nahezu ausgeschlossen.

Im Hintergrund der nicht verfassungskonformen Auslegung der AO durch den 5. Senat des BFH steht eine unrealistische Vorstellung, wie sich die Willensbildung in einer Gesellschaft vollzieht. Der BFH folgt nämlich offenbar der Vorstellung, dass sich die Bürger neutral informieren und dann die Parteien aufgrund dieser Information in den dann erst politischen Wettstreit eintreten. Spätestens die Diskussion um Fake-News sollte dem letzten klar gemacht haben, dass auch eine Trennung von „objektiver“ Information und Wertung schwierig bis unmöglich ist. Es werden Narrative erzeugt, um Deutungshoheiten über bestimmte interpretierbare Entwicklungen zu bekommen und es ist schlechterdings schwierig, sich solchen Narrativen oder Deutungen des gesellschaftlichen wie politischen Geschehens zu entziehen. Wenn die Kommunikationsgrundrechte konstitutiv für die Demokratie sind, haben zivilgesellschaftliche Vereinigungen geradezu die Aufgabe, auf die gesellschaftliche Willensbildung Einfluss zu nehmen und dabei ihre speziellen Zwecke eben nicht neutral zu verfolgen. Dieses Recht durch Auslegung einzuengen und damit gerade Vereinigungen, die für das Funktionieren der Demokratie relevant sind, die Gemeinnützigkeit abzuerkennen, während vielen anderen Vereinigungen diese ausdrücklich zuerkannt wird, lässt sich nicht mehr als verfassungskonforme Auslegung der AO verstehen. Die Vorstellung des 5. Senats des BFH ist eine vorpluralistische, was auch in seinen Ausführungen zur politischen Bildung deutlich wird.

Bei der Auslegung des § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO „Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung“ stellt der BFH im Eingangssatz fest, dass „sich die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung auf **bildungspolitische** Fragestellungen zu beschränken“ habe (Hervorhebung nicht im Original). Der Satz macht den Eindruck als sei er aus einem Urteil zum allgemeinpolitischen Mandat der Studentenschaft oder einer Schülerversammlung abgeschrieben, denn es ist schlicht unverständlich, warum sich die Förderung der Volksbildung auf bildungspolitische Fragen beschränken sollte. Volksbildung ist nach dem klaren Wortlaut die Vermittlung von Erkenntnis und Wissen, das sich auf die unterschiedlichsten Themengebiete beziehen kann, von der Astrophysik über Sprachen und Politik bis zur Zoologie. An anderer Stelle im Urteil erkennt der BFH allerdings auch an, dass die politische Bildung mit zum Bildungsauftrag gehört, der als gemeinnützig gefördert werden könne. Der Widerspruch wird nicht aufgelöst. Fälschlich bildet der BFH eine Analogie zur Finanzierung von Bildungsveranstaltungen der Parteien aus Haushaltsmitteln in der Rechtsprechung des BVerfG und nur in der Ausnahme zu den Bildungsveranstaltungen der parteinahen Stiftungen.

Sieht man von dieser „Merkwürdigkeit“ ab, scheint es dem 5. Senat des BFH darum zu gehen, dass die Bildung „neutral“ erfolgen soll und ohne Auswirkungen auf die gesellschaftliche und politische Willensbildung bleiben solle. Politische Bildung sei „nicht förderbar, wenn sie eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen.“ Politische Bildung zielt auf die „Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins sowie auf die Diskussion politischer Fragen ,in geistiger Of-

fenheit““, während man den Bildungscharakter bestreiten müsse, wenn es „vorrangig um die Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung zur Durchsetzung der eigenen Auffassung, nicht aber um die Vermittlung von Kenntnissen oder Fähigkeiten“ gehe.

Nun ist politische Bildung i.w.S. in der Regel nicht neutral und soll es auch nicht sein. Der BFH sieht das ansatzweise auch und betont, dass sich die politische Bildung an den Werten des Grundgesetzes orientieren soll, an den Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie. Diese sind aber in unterschiedlicher Weise interpretierbar und lassen – sonst wäre das auch ein demokratisches Problem – weite Spielräume für die Politik, für politische Konzeptionen, Weltanschauungen und Zielstellungen. In einer pluralistischen Gesellschaft kann es nicht Aufgabe zivilgesellschaftlicher Bildungsarbeit sein, die unterschiedlichen Konzeptionen gleichgewichtig nebeneinander zu stellen, neutral oder in „geistiger Offenheit“ über sie zu berichten. Zivilgesellschaftliche Bildungsarbeit ist in einer Demokratie sinnvoller Weise darauf angelegt, die in der jeweiligen Auffassung existierenden Lücken der öffentlichen Bildung zu füllen, Gegenstandspunkte zu vermitteln, zu ergänzen, dissident, heterodox oder auch häretisch zu argumentieren. Der demokratische Meinungsstreit wird auf diese Weise wiederum befördert, wenn die verschiedenen zivilgesellschaftlichen Bildungsträger ihre unterschiedlichen oder gegensätzlichen Sichtweisen, Vorstellungen oder Weltanschauungen in ihrer Bildungsarbeit besonders hervorheben. Die Neutralität ergibt sich aus der Pluralität und der Kumulation, ist nicht Bedingung jeder einzelnen Veranstaltung. Die pluralistische Demokratie ist geradezu darauf angelegt, dass die unterschiedlichen oder gar gegensätzlichen Inhalte zum Thema werden, um damit selbstverständlich auf der Grundlage des erworbenen Wissens den gesellschaftlichen oder demokratischen Meinungsstreit zu befördern, die eigene Argumentation gewissermaßen durch Fakten und theoretische Konzeptionen zu fundieren. Die Garantie der Freiheit von Lehre und Forschung in Art. 5 GG bezeugt dieses Verständnis von pluralistischer Demokratie für den Bereich der Hochschulbildung. Der Meinungsstreit innerhalb und zwischen den Wissenschaften ist Voraussetzung dafür, dass sie ihre Aufgabe erfüllen können, nämlich sich Wahrheit und Erkenntnis anzunähern. Diese Analogie muss zur Bildungsarbeit zivilgesellschaftlicher Vereinigungen gezogen werden, um Demokratieprinzip und Vereinigungsfreiheit bei der Auslegung der steuerlichen Begünstigung von Vereinigungen, die (auch) Bildungsarbeit betreiben, richtig zu würdigen. Das verkennt der 5. Senat des BFH im Urteil vom 10.1.2019.

Weiter scheint es dem BFH um ein vorrangig oder nachrangig bei der Wissensvermittlung zu gehen. Das Urteil scheint zu unterscheiden, ob es vorrangig um Wissensvermittlung oder vorrangig um die Beeinflussung der gesellschaftlichen Meinungsbildung geht. Auch diese Unterscheidung lässt sich nicht aufrechterhalten und geht an der Praxis zivilgesellschaftlicher Vereinigungen vorbei. Wenn die Bildungsarbeit keine kommerziellen Zwecke verfolgt, was Voraussetzung der steuerlichen Begünstigung ist, muss die Wissensvermittlung ideelle Zwecke verfolgen, die mit den Zwecken der Vereinigung insgesamt übereinstimmen. Die Unterscheidung von „vorrangig und nachrangig“ ist deshalb künstlich und verkennt den Zweck der Vereinigungsfreiheit, nämlich sich mit Gleichgesinnten, Menschen mit gleichen Interessen usw. zusammenzuschließen. Der Zweck kann dabei ausschließlich die Bildungsarbeit sein, erfolgt die Vereinigung aber zu anderen Zwecken, wird ihre Bildungsarbeit immer auch diese Zwecke verfolgen – ob nun vorrangig oder nachrangig, lässt sich nicht unterscheiden oder die Unterscheidung hätte zur Voraussetzung, einzelne Bildungseinheiten genau auf ihre Gewichtung zu untersuchen, was

wiederum mit einem freiheitlichen Verständnis der Vereinigungsfreiheit nicht vereinbar ist.

Im Ergebnis lässt sich die Auslegung der AO durch den 5. Senat des BFH, wie sie im Urteil vom 10.1.2019 erfolgt ist, verfassungsrechtlich nicht halten, was ein Überdenken der Maßstäbe und eine neue Entscheidung unter Berücksichtigung einer verfassungskonformen Auslegung erfordert. Wollte der 5. Senat des BFH an seiner Auslegung der Nummern 7 und 24 des § 52 Abs. 2 AO festhalten, so wäre diese Auslegung verfassungswidrig und müsste zur Vorlage an das Bundesverfassungsgericht nach Art. 100 GG führen.

Anlage



Dr. Till Müller-Heidelberg
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

Prof. Dr. Andreas Fisahn
Lehrstuhl für Öffentliches Recht,
Umwelt-, und Technikrecht, Rechts-
theorie an der Universität Bielefeld