

Der Bundesvorsitzende



DSTG \* Deutsche Steuer-Gewerkschaft \* Friedrichstr. 169 \* 10117 Berlin

Deutscher Bundestag  
Finanzausschuss  
Die Vorsitzende  
Platz der Republik 1  
11011 Berlin

Friedrichstraße 169  
10117 Berlin  
Telefon: 030 / 20 62 56 - 600  
Telefax: 030 / 20 62 56 - 601

Internet: [www.dstg.de](http://www.dstg.de)  
E-Mail: [dstg-bund@t-online.de](mailto:dstg-bund@t-online.de)

Per E-Mail an: [finanzausschuss@bundestag.de](mailto:finanzausschuss@bundestag.de)

11. Februar 2019

**Öffentliche Anhörung zu dem Antrag der Fraktion der FDP „Straftaten und Gemeinnützigkeit schließen sich aus“ (BT-Drucksache 19/2580) sowie zu dem Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN „Gemeinnützigkeit braucht Rechtssicherheit statt politischer Willkür“ (BT-Drucksache 19/7434)**

**Gz: PA 7 - 19/2580, 19/7434**

**Ihr Schreiben vom 01. Februar 2019**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,

vielen Dank für die Einladung zur öffentlichen Anhörung am 13. Februar 2019.

Für die Deutsche Steuer-Gewerkschaft (DSTG) nehme ich vorab in schriftlicher Form zu aus unserer Sicht wichtigen Punkten wie folgt Stellung:

1. Die Frage, ob ein Verein oder eine andere juristische Person gemeinnützig ist, ist ausschließlich eine steuerrechtliche Frage. Die Regelungen dazu ergeben sich aus dem dritten Abschnitt des Zweiten Teils der Abgabenordnung (AO) in §§ 51 bis 68. Die dortigen Regelungen gelten für alle Steuergesetze, die auf Gemeinnützigkeit abstellen, wie z. B. das Körperschaftsteuergesetz (KStG), das Gewerbesteuerengesetz, das Einkommensteuergesetz (EStG) und auch das Umsatzsteuergesetz. Der Gesetzgeber hat sich

aus systematischen Gründen dafür entschieden, das Gemeinnützigkeitsrecht sozusagen „vor die Klammer zu ziehen“.

2. In den Einzelsteuergesetzen sind von besonderer Bedeutung § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und § 10b EStG. Im Zusammenspiel bilden beide Normen eine doppelte steuerliche Privilegierung. Erstens erfolgt nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bei einer Körperschaft und anderen juristischen Personen eine Körperschaftsteuerbefreiung, wenn diese „[...] nach der Satzung [...] und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen [...]“. Und zweitens können nach § 10b EStG Zuwendungen („Spenden“) beim Zuwendenden als Sonderausgabe bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens steuermindernd berücksichtigt werden.

Der Vereinszweck und die tatsächliche Geschäftsführung müssen übereinstimmen. Was in der Satzung steht, muss auch gemacht werden. Was gemacht wird, muss in der Satzung stehen.

3. Steuerbefreiung und Sonderausgabenabzug sind Ausnahmetatbestände. Aus diesem Ausnahmecharakter folgt, dass das Vorliegen der gesetzlichen Tatbestandsvoraussetzungen für „Gemeinnützigkeit“ in rechtlicher Hinsicht genau zu prüfen ist. Es ist ausschließlich Aufgabe des Gesetzgebers, den Umfang dieses Ausnahmecharakters festzulegen.
4. Eine Motiverforschung ist nach deutschem Spendenrecht weder beim Spender noch beim Empfänger einer Spende vorgesehen und findet infolgedessen durch die Finanzbehörden auch nicht statt.
5. Wie schon ausgeführt, handelt es sich sowohl beim Spender wie auch beim gemeinnützigen Empfänger einer Spende in Bezug auf den gesamten Gemeinnützigkeitsvorgang um die Anwendung von Steuerrecht. Infolgedessen gilt auch für beide der Schutz des Steuergeheimnisses im Sinne von § 30 AO. Dieses kann nur unter ganz besonderen Rechtfertigungsvoraussetzungen durchbrochen werden (vgl. § 30 Absätze 4 und 5 AO).

6. Für die steuerrechtliche Prüfung der Voraussetzungen ist die staatliche Finanzverwaltung zuständig. Gemäß Art. 108 Abs. 2 GG sind die Landesfinanzbehörden und dort gemäß § 16 AO i. V. mit § 17 Abs. 2 Finanzverwaltungsgesetz die Finanzämter sachlich zuständig. Die örtliche Zuständigkeit richtet sich nach §§ 17 ff. AO. Je nach rechtlicher Verfasstheit (z. B. horizontale oder vertikale Mehrgliedrigkeit) eines Vereins bzw. einer Körperschaft können dies auch mehrere Finanzämter sein. Oberste Finanzbehörden oder Mittelfinanzbehörden können ggf. rechtliche Hilfestellung leisten, sind jedoch nicht zum Erlass erforderlicher Verwaltungsakte befugt. Die Finanzämter als Teil der Exekutive sind hierbei autonom; eine politische Einflussnahme, sei es durch das Parlament, durch Parteien oder durch Medien, ist nicht statthaft.
  
7. Die Errichtung einer eigenen Bundesfinanzbehörde mit Zuständigkeit für die Feststellung der Gemeinnützigkeit sowie für das damit verbundene Körperschaftsteuerveranlagungsverfahren (?) sowie das immanente Überwachungsverfahren (?) erachten wir als nicht sinnvoll, ja sogar als kontraproduktiv.

Eine solche Bundesbehörde wäre erstens ein Einbruch in die derzeitige unter Nr. 6 geschilderte bundesstaatliche Finanzverfassung und würde unserer Auffassung nach wegen Art. 108 Abs. 2 GG einer Grundgesetzänderung bedürfen. Nach unseren Berechnungen würde sie einen Personalbedarf von mindestens 600 bis 700 Beschäftigten voraussetzen mit entsprechendem Raum- und IT-Bedarf. Eine solche Zentralbehörde wäre unserer Auffassung nach einem erheblichen politischen Druck ausgesetzt, insbesondere wenn sich die (vermeintlich) gemeinnützige Betätigung im politiknahen Bereich abspielt. Es bestünde die Gefahr entweder einer betont laschen wie auch die Gefahr einer betont restriktiven Anwendung der Vorschriften über die Gemeinnützigkeit.

Ob es überhaupt zu mengenmäßig relevanten unterschiedlichen Verwaltungsmeinungen hinsichtlich der Gemeinnützigkeit kommt, ist nicht erwiesen. Dies wäre ohnehin nur beanstandungswürdig, wenn es trotz völlig identischer Satzungszwecke und identischer tatsächlicher Geschäftsführungen zu völlig unterschiedlichen

Ergebnissen käme. Die Erfahrung zeigt jedoch, dass die zu beurteilenden Sachverhalte kaum identisch, sondern regelmäßig sehr unterschiedlich gelagert sind. Sobald es aber sachverhaltliche Unterschiede gibt, kann es natürlich zu unterschiedlichen Rechtsfolgen kommen. Selbst wenn es unterschiedliche Rechtsauslegungen im Einzelfall gäbe, führt dieser „Meinungswettbewerb“ letztlich – da ja die Entscheidungen justitiabel sind – zur Rechtsfortbildung und damit zur Rechtsangleichung. Unterschiedliche Rechtsauffassungen sind im Übrigen einem Rechtsstaat immanent. Selbst Finanzgerichte, ja sogar unterschiedliche Senate des Bundesfinanzhofs kommen zu unterschiedlichen Rechtsmeinungen, die eben dann in Rechtsverfahren abgearbeitet werden müssen. Unseres Erachtens spricht daher nichts dafür, die Gemeinnützigkeitsfragen rechtsorganisatorisch aus den Finanzämtern auszugliedern und einer Sonderbehörde zuzuweisen. Dies dürfte überdies auch bei den in aller Regel hoch engagierten Bürgerinnen und Bürgern den Anschein einer Sonderbehandlung erwecken. Wir können hiervon aus den genannten Gründen nur abraten.

8. Die Entscheidungen des Finanzamtes sind beim Vorliegen einer Beschwer justitiabel. Im Falle von Rechtsstreitigkeiten über das Vorliegen der Voraussetzungen von Gemeinnützigkeit steht zunächst das außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren im Finanzamt und dann ggf. der Rechtsweg zur Finanzgerichtsbarkeit nach der Finanzgerichtsordnung (FGO) offen.
9. Ob eine Gemeinnützigkeit vorliegt, hängt von den satzungsmäßigen Voraussetzungen einerseits und der tatsächlichen Geschäftsführung andererseits ab. Hinsichtlich der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen erfolgt nach § 60a AO eine gesonderte Feststellung, die die Wirkung eines Grundlagenbescheides hat. Liegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen einer Gemeinnützigkeit nicht vor, lehnt das Finanzamt den Erlass eines Feststellungsbescheides ab. Die Ablehnung ist justitiabel. Die „tatsächliche Geschäftsführung“ (vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG) wird im Rahmen des Erlasses eines Körperschaftsteuerbescheides (Freistellungsbescheid) geprüft. Die

Ablehnung eines Freistellungsbescheides und die damit verbundene Festsetzung von Körperschaftsteuer ist justitiabel.

10. Entgegen landläufiger Meinung sind die Begriffe „ehrenamtlich“ und „gemeinnützig“ nicht zwingend miteinander verknüpft, schon gar nicht synonym. Aus § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO ergibt sich, dass es der für die Gemeinnützigkeit notwendigen „Selbstlosigkeit“ nicht schadet, wenn z. B. „Vergütungen“ gezahlt werden. Diese dürfen allerdings nicht „unverhältnismäßig hoch“ sein. Es ist Sache des zuständigen Finanzamtes, die Verhältnismäßigkeit zu überprüfen.
11. Prüfungsfeld im Finanzamt ist sehr oft auch das Nebeneinander von „wirtschaftlicher“ und gemeinnütziger Betätigung. Zwar legen §§ 51 Abs. 1 Satz 1 und 56 AO das Erfordernis einer „ausschließlich“ gemeinnützigen Betätigung nahe. Nach h. M. soll dies aber lediglich ein Aufteilungsverbot in eine gemeinnützige Betätigung einerseits und eine wirtschaftliche Betätigung andererseits beinhalten. Es soll also keine partielle Gemeinnützigkeit geben, also keinen steuerfreien Teil einerseits und einen steuerpflichtigen Teil andererseits. Es kann also nur ein „Hopp oder Top“ geben. Dies ergibt sich auch aus § 55 Abs. 1 Satz 1 AO, wonach Gemeinnützigkeit voraussetzt, dass „[...] nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt werden [...]“. Die wirtschaftliche Betätigung muss also dem gemeinnützigen Zweck untergeordnet sein. Eine bloße Vermögensverwaltung ist grundsätzlich unschädlich, es sei denn, auch diese dominiert das gesamte Vereinsgebaren; eine dominierende Vermögensverwaltung mit einem „gemeinnützigen Annex“ wäre also ebenfalls schädlich. Die Voraussetzungen eines untergeordneten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ergeben sich aus § 64 AO. Unschädlich ist stets der sogenannte „Zweckbetrieb“, der der Erfüllung des satzungsmäßigen Vereinszwecks dient (§ 65 AO).
12. Steuerlich unschädliche Betätigungen ergeben sich aus einem langen Katalog in § 58 AO.

13. Prüfungsgegenstand in der Praxis ist es auch, wenn eine „politische“ Betätigung des Vereins im Raum steht. Schädlich ist in jedem Falle die „parteilpolitische“ Betätigung. Parteipolitik und Gemeinnützigkeit schließen sich in rechtlicher Hinsicht gegenseitig aus. Es fehlt am Tatbestandsmerkmal der „Selbstlosigkeit“. Dies ergibt sich klar aus § 55 Abs. 1 Nr. 1 letzter Satz AO.

Schwieriger ist die Abgrenzung, wenn es sich zwar um keine Parteipolitik handelt, die Stoßrichtung der gemeinnützigen Tätigkeit aber politische Ziele verfolgt und auch im Echoraum der Politik stattfindet. Dies ist oftmals bei den Feldern Umweltschutz, Tierschutz und Verbraucherschutz der Fall.

Hierzu hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 20. 3. 2017 (Az: X R 13/15) ausführlich Stellung genommen und aus unserer Sicht plausible Abgrenzungskriterien gefunden. Das Urteil ist relativ neu und daher für die Anwendungspraxis stark relevant. Der dem Urteil zugrundeliegende Fall kommt aus dem Bereich Umweltschutz. Der Gesetzgeber sieht im „Umweltschutz“ ein nach § 52 Abs. 2 Nr. 8 AO förderfähiges Gebiet, weil er darin eine „Förderung der Allgemeinheit“ ansieht. Die Förderung der Allgemeinheit ist ein nach § 52 AO konstitutives Element für eine Gemeinnützigkeit, wobei der Gesetzgeber dies für zahlreiche Bereiche (Hinweis auf § 52 Abs. 2 AO) fingiert und damit einer Prüfung durch die Exekutive in weitem Umfang entzieht.

Der BFH (a. a. O.) führt aus: Die Förderung des Umweltschutzes umfasse alle Maßnahmen, die darauf gerichtet sind, die natürlichen Lebensgrundlagen des Menschen zu sichern, den Naturhaushalt (Boden, Wasser, Luft, Tiere, Klima, Pflanzen) zu schützen und eingetretene Schäden zu beheben (Tz. 68). Es komme weder auf den tatsächlichen Erfolg der Maßnahme noch auf die Vollendung der Förderung an. Es müsse sich beim Tätigwerden nur um ein geeignetes Mittel handeln (Tz. 69). Wegen der in Artikel 20a GG vorgegebenen Staatszielbestimmung („Schutz der natürlichen Lebensgrundlagen“) sei überdies eine weite Auslegung des Merkmals „Umweltschutz“ geboten. Dies hebe das Gemeinwohlziel „Umweltschutz“ über andere Förderziele hinaus (Tz. 70). Eine gemeinnützige Körperschaft dürfe die von ihr vertretenen Ziele auch einseitig vertreten, in den

gesellschaftlichen Diskurs einbringen und in ihrer subjektiven Abwägung höher bewerten und gewichten als andere Ziele, da die endgültige Abwägung politischer Ziele nicht ihr, sondern den politischen Entscheidungsträgern obliege (Tz. 76). Solange die verfassungsmäßige Ordnung nicht verlassen werde, sei der Versuch der Einflussnahme auf die Willensbildung staatlicher Stellen noch als Förderung der Allgemeinheit anzusehen und daher keine unzulässige politische Betätigung (Tz. 85). Schädlich sei es demgegenüber nur, wenn politische Zwecke als alleiniger oder überwiegender Zweck in der Satzung festgeschrieben seien (Tz. 86). Es komme auf eine parteipolitische Neutralität an (Tz. 92). Die politische Tätigkeit müsse von der Satzung gedeckt sein. Sie dürfe nicht weit überwiegen (Tz. 93).

14. Satzung und tatsächliche Geschäftsführung des gemeinnützigen Vereins müssen sich innerhalb der verfassungsmäßigen Ordnung abspielen. Aufrufe zu Straftaten, die Anstiftung dazu oder die Beteiligung von Vereinsorganen oder eine kampagnenhafte Beteiligung von Mitgliedern sind nach unserer Auffassung Verstöße hiergegen und können daher keine Gemeinnützigkeit begründen. Zu denken ist insbesondere an Nötigung, Sachbeschädigung, Körperverletzung im Sinne des StGB. Ein strafbares Verhalten einzelner Personen ohne klaren Bezug zum Verein dürfte jedoch die Gemeinnützigkeit nicht negativ „infizieren“. Im Einzelfall kommt es sicher auf die Umstände des Falles und auf das Vorliegen rechtskräftiger Verurteilungen an. Das Finanzamt als Exekutive, als Finanzverwaltungsbehörde ist jedoch nicht befugt, eigene strafrechtliche Ermittlungen anzustellen.

15. Gemeinnützigkeit einerseits und ein Verbandsklagerecht andererseits sind getrennte Rechtsbereiche. Sie sind zwar im Bereich des Umweltschutzes tatbestandlich miteinander verknüpft (vgl. § 3 Umwelt-Rechtsbehelfsgesetz, wonach „Gemeinnützigkeit“ eine von mehreren Tatbestandsvoraussetzungen für die Anerkennung eines Verbandsklagerechts ist). Gemeinnützigkeit ist jedoch ein steuerrechtlicher Begriff, während ein Verbandsklagerecht eine notwendige Prozessvoraussetzung ist, um einen Prozess zu führen, der nicht eine eigene

Selbstbetroffenheit zum Gegenstand hat. Eine Rückwirkung auf die steuerrechtliche Gemeinnützigkeit könnte sich nach unserer Auffassung allenfalls dann ergeben, wenn ein Verbandsklagerecht in hohem Umfang rechtsmissbräuchlich ausgeübt würde. Hierfür gibt es im Bereich des Umweltschutzes nach unserer Erfahrung aber keine belastbaren Belege. Ausweislich einer Liste des Umweltbundesamtes hat eine Vielzahl von gemeinnützigen Umweltverbänden ein solches Verbandsklagerecht. Ob und wie häufig diese davon Gebrauch machen, entzieht sich unserer Kenntnis. Wie schon ausgeführt, handelt es sich um keinen Prüfungsgegenstand der Finanzbehörde, weil es sich ja gerade um eine staatlich genehmigte Tätigkeit handelt und somit eindeutig um ein Verhalten innerhalb der verfassungsmäßigen Ordnung.

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Eigenthaler  
Bundesvorsitzender