



Finanzamt Frankfurt am Main III, Postfach 11 08 63, 60043 Frankfurt am Main

Bundesfinanzhof
Postfach 86 02 40
81629 München

Steuernummer/Geschäftszeichen

45 250 52429 - S II

Bearbeiter/in

Zimmer

Telefon

Fax

Dienstgebäude

Ihr Zeichen **V B 51/17**

Ihre Nachricht

Datum

6. Juli 2017

In dem Rechtsstreit

Attac Trägerverein e.V.

- Kläger und Beschwerdegegner -

gegen

Finanzamt Frankfurt am Main III

- Beklagter und Beschwerdeführer -

wegen

Nichtzulassung der Revision (Körperschaftsteuer 2010, 2011 und 2012, Solidaritätszuschlag zur Körperschaftsteuer 2010, 2011 und 2012, gesonderter Feststellung des verbleibenden Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012, Gewerbesteuermessbeträgen 2010, 2011 und 2012, gesonderter Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012)

beantrage ich,

die Revision gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 10. November 2016, Az. 4 K 179/16, zuzulassen.

Begründung:

Die Revision ist nach den §§ 115 Abs. 2 Nr. 1, bzw. 115 Abs. 2 Nr. 2, 1. Alt. i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO zuzulassen. Die Rechtssache hat grundsätzliche Bedeutung und eine Entscheidung des

Bitte geben Sie stets die Steuernummer oder das Geschäftszeichen an. Sie erleichtern damit sich und uns die Arbeit. Vielen Dank.

Sprechzeiten: montags, mittwochs von 08:00 - 12:00 Uhr und donnerstags von 14:00 - 18:00 Uhr oder nach Vereinbarung
Gleitende Arbeitszeit: Anrufe bitte montags bis donnerstags von 08:30 - 12:00 Uhr und 13:30 - 15:30 Uhr, freitags von 08:30 - 12:00 Uhr
Anschrift: Gutleutstraße 120 · 60327 Frankfurt am Main · Telefon (0 69) 25 45-03 · Telefax (0 69) 25 45-39 99
E-Mail: poststelle@FA-FF3.Hessen.de · Internet: www.finanzamt-frankfurt-am-main.de
Bankverbindungen: (beim FA Frankfurt am Main IV) LB Hessen-Thüringen, BIC HELADEFXXX, IBAN DE88 5005 0000 0001 0002 31 ·
DT BBK Fil Frankfurt, BIC MARKDEF1500, IBAN DE07 5000 0000 0050 0015 04 · Gläubiger-ID DE31ZZZ00000076720
 Hauptbahnhof · Behördenzentrum: Zufahrt Mannheimer Straße (gebührenpflichtig) - Autobriefkasten nahe Einfahrt

Revisionsgerichts dient der Fortbildung des Rechts. Die hier zu klärenden Rechtsfragen betreffen die Auslegung des gemeinnützigen Zwecks „Förderung der Volksbildung“ in Form der politischen Bildung (§ 52 Abs. 2 Nr. 7 AO) im Zusammenhang mit der „allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens“ (§ 52 Abs. 2 Nr. 24 AO).

In einem Revisionsverfahren soll insbesondere geklärt werden, ob sich eine gemeinnützige Körperschaft in Verfolgung dieser gemeinnützigen Zwecke an einem gesellschaftspolitischen Diskurs beteiligen darf und welchen gesetzlichen Beschränkungen eine solche Tätigkeit ggf. unterliegt.

Vor dem Hintergrund der Mustersatzung im Sinne von § 60 Abs. 1 S. 2 AO in Verbindung mit Anlage 1 zu § 60 AO soll zudem geklärt werden, inwieweit die Satzungszwecke einer gemeinnützigen Körperschaft wörtlich mit den Zwecken des § 52 Abs. 2 S. 1 AO übereinstimmen müssen.

Die Revision ist weiterhin nach § 115 Abs. 2 Nr. 3 i.V.m. § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO wegen einem Verfahrensmangel zuzulassen. Gerügt wird eine mangelnde Aufklärung des Sachverhalts (§ 76 Abs. 1 Satz 1 FGO).

I. Sachverhalt

Satzungszwecke des Klägers und Beschwerdegegners (Kläger) sind:

„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. Der Verein fördert die Völkerverständigung und den Frieden.“

Der Kläger ist Teil einer weltweiten globalisierungskritischen Bewegung. Er definiert sich als „Bewegung mit Aktionscharakter und Expertise“. In den Streitjahren wurden in Bildungsveranstaltungen ökonomische Zusammenhänge und Alternativen zur bestehenden Wirtschaftsordnung oder Finanzpolitik dargestellt.

Daneben wandte sich der Kläger gegen die als „neoliberal“ empfundene Wirtschaftsordnung, die er als Ursache einer „drastischen Ungleichheit“ in der Gesellschaft und einer unsolidarischen Politik in Deutschland und Europa betrachtet. Er entwickelte u.a. Vorschläge zur Änderung von Steuergesetzen; um hierdurch eine Vermögensumschichtung zu erreichen. Dabei sollte mit Aktionen der „notwendige Druck auf Politik und Wirtschaft“ zur Umsetzung der Alternativen, insbesondere wirtschafts-, steuer-, arbeitsmarkt- und sozialpolitischer Art, erzeugt werden. Dazu schloss der Kläger u.a. Bündnisse oder beteiligte sich an bestehenden Bündnissen mit, in unterschiedlicher Zusammensetzung, Gewerkschaften, Kirchen, Parteien oder deren Untergliederungen, gemeinnützigen und sonstigen nicht gemeinnützigen Organisationen sowie Einzelpersonen.

Nach den Feststellungen des Hessischen Finanzgerichts (HFG) wurden die Aktivitäten des Klägers in den Streitjahren themenbezogen in sog. „Kampagnen“ gebündelt.

II. Urteil des HFG

Das HFG hat entschieden, dass die Satzung des Klägers in den Streitjahren den Anforderungen an die formelle Satzungsmäßigkeit gemäß §§ 59, 60 AO entsprochen habe.

Sämtliche in der Satzung genannten Zwecke seien förderungswürdig im Sinne des § 52 Abs. 2 S. 1 AO. Die Zwecke „Förderung des Gemeinwesens, der Demokratie, der Solidarität und des Friedens“ seien von der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens nach § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24, 1. HS AO bzw. von der Förderung des Völkerverständigungsgedankens nach § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 13 AO mit umfasst. Der Zweck der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens sei nach der Rechtsprechung und der Literatur weit auszulegen. Die Inhalte des demokratischen Staatswesens seien aus den Grundprinzipien des Grundgesetzes, insbesondere dem Demokratieprinzip,

der Gewaltenteilung, dem Rechtsstaatsprinzips, dem Sozialstaatsprinzip und der freiheitlichen Grundordnung abzuleiten (S. 24 ff. des Urteils).

Die tatsächliche Geschäftsführung des Klägers sei auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet gewesen.

Nach Auffassung des HFG erlaube der gemeinnützige Zweck der Volksbildung in Form der politischen Bildung nicht nur die Darstellung des status quo, sondern es sei vielmehr geboten, gesellschaftspolitische Themen aufzugreifen und auch Alternativen darzustellen (S. 33 des Urteils).

Es diene dem Zweck der Volksbildung, wenn die gemeinnützige Körperschaft dem demokratischen Diskussionsprozess und den unterschiedlichen Interessen „(nur) ihre Sicht“ zur Verfügung stelle, um durch sachliche Auseinandersetzung zu einer besten Lösung zu kommen (S. 38 des Urteils).

Information und Aufklärung bei der politischen Bildung erfordere nicht bloß eine Analyse des (gesellschaftlichen) Ist-Zustandes, sondern könnten auch Anregungen für die Bürgerinnen und Bürger zur Abwendung tatsächlicher oder vermeintlicher schädlicher Entwicklungen der Gesellschaft bedeuten (S. 37 des Urteils).

Zudem dürfe sich eine gemeinnützige Körperschaft zur Förderung des demokratischen Staatswesens kritisch an einem gesellschaftlichen Diskurs beteiligen und die in der Gesellschaft vorhandenen Interessenkonflikte aufgreifen (S. 35 des Urteils).

Mit der Beteiligung an sog. Bündnissen habe der Kläger satzungsgemäß und förderungswürdig gehandelt (S. 43 des Urteils). Da der Kläger im Rahmen der Teilnahme an Bündnissen nur eigene Aufwendungen getragen habe, sei kein Verstoß gegen § 58 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 AO ersichtlich.

III. Rechtsfragen von allgemeinem Interesse

1. Rechtsfrage – Formelle Satzungsmäßigkeit

Ausgehend von der Rechtsauffassung des HFG stellt sich folgende erste grundsätzliche Rechtsfrage zu den Anforderungen an die formelle Satzungsmäßigkeit:

Muss die Satzung einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gemeinnützigen Körperschaft aufgrund von § 60 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. m. Anlage 1 zu § 60 AO die gemeinnützigen Zwecke wörtlich so wiedergeben, wie sie im Katalog des § 52 Abs. 2 S. 1 AO bezeichnet sind?

Diese Rechtsfrage ist von allgemeinem Interesse. Sie ist klärungsbedürftig und in einem Revisionsverfahren klärbar.

1.1. Darlegung der Rechtsfrage von allgemeinem Interesse

Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung, wenn ihre Beantwortung durch den Bundesfinanzhof (BFH) aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Eine Rechtsfrage von allgemeinem Interesse setzt zwingend eine Bedeutung der Rechtsfrage über den jeweiligen Einzelfall hinaus voraus.

Die Frage, ob die Satzung einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gemeinnützigen Körperschaft aufgrund von § 60 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. m. Anlage 1 zu § 60 AO die gemeinnützigen Zwecke wörtlich so wiedergeben muss, wie sie im Katalog des § 52 Abs. 2 S. 1 AO bezeichnet sind, hat grundsätzliche Bedeutung.

Nach den tatsächlichen Feststellungen des HFG enthielt die Satzung des Klägers in der für die Streitjahre erheblichen Fassung unter anderem die Zwecke „Förderung des Gemeinwesens, der Demokratie, der Solidarität und des Friedens“.

Das HFG nimmt insoweit an, diese Zwecke seien als gemeinnützig anzusehen, obwohl sie nicht ausdrücklich im Katalog der gemeinnützigen Zwecke des § 52 Abs. 2 S. 1 AO enthalten sind. Das HFG hat nicht geprüft, ob die Satzung des Klägers den Erfordernissen der §§ 59 und 60 Abs. 1 AO, insbesondere der Mustersatzung des § 60 Abs. 1 S. 2 AO i. V. m. Anlage 1 zu § 60 AO entspricht. Es führt auf den Seiten 24 ff. lediglich aus, warum die o.g. Zwecke unter die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens i.S.d. § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24, 1. HS AO bzw. unter die Förderung des Völkerverständigungsgedankens nach § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 13 AO zu subsumieren sind. Dabei wird - vor dem Hintergrund der Mustersatzung des § 60 Abs. 1 S. 2 AO i. V. m. Anlage 1 zu § 60 AO - nicht ausgeführt, warum vom Wortlaut des § 52 Abs. 2 S. 1 AO abweichende Zwecke zulässig sein sollen und inwieweit die Katalogzwecke des § 52 Abs. 2 S. 1 AO auslegungsfähig sind.

Ob die Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) wörtlich zu übernehmen ist und ob gemeinnützige Körperschaften die Satzungszwecke entsprechend § 52 Abs. 2 S. 1 AO benennen müssen, wird kontrovers diskutiert. Die Meinungen der Literatur und der Verwaltung gehen auseinander, BFH-Rechtsprechung zu diesen Fragen existiert nicht (vgl. Ausführungen unter 1.2).

Die Frage ist sowohl qualitativ als auch quantitativ von allgemeinem Interesse, weil bei der Auslegung erhebliche Rechtsunsicherheit besteht. In der Praxis stellt sich sehr häufig die Frage, ob steuerbegünstigte Körperschaften verpflichtet sind, ihre Satzungszwecke wörtlich wie in § 52 Abs. 2 S. 1 AO aufgeführt zu benennen, oder ob es ausreicht, dass die Satzungszwecke dem Sinn nach einem Zweck des § 52 Abs. 2 S. 1 AO entsprechen. Dies gilt zum einen für die Zwecke und zum anderen auch für die übrigen Festlegungen in der Mustersatzung. Die Frage betrifft somit nicht nur den Einzelfall, sondern eine sehr große Zahl von steuerbegünstigten Organisationen. Insbesondere in Satzungen gemeinnütziger Stiftungen ist zu beobachten, dass Stifter häufig den Stiftungszweck über den Wortlaut des Gesetzes in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 ff AO hinaus weiter konkretisieren möchten. Eine derartige Konkretisierung erkennen etliche Finanzbehörden mit dem Argument, Stiftungszweck und Katalogzweck müssten wörtlich übereinstimmen, nicht an. Eine Klärung der Frage würde zu einer erheblichen Steigerung der Rechtssicherheit für steuerbegünstigte Körperschaften einerseits und die Finanzverwaltung andererseits beitragen, Streitigkeiten könnten mit Hinweis auf ein BFH-Urteil schnell aus dem Weg geräumt werden. Auch der Rechtseinheitlichkeit wäre mit der Klärung gedient, denn derzeit besteht die Möglichkeit, dass in unterschiedlichen Finanzamtsbezirken und unterschiedlichen Bundesländern aufgrund der Unklarheit der Frage nicht einheitlich entschieden wird. Es ist daher tatsächlich so, dass Satzungszwecke, die abweichend von § 52 Abs. 2 S. 1 AO formuliert sind, in einigen Ämtern oder Ländern mit Hinweis auf §§ 59 und 60 AO nicht anerkannt, in anderen Ämtern oder Ländern aber akzeptiert werden.

1.2. Klärungsbedürftigkeit

Eine Rechtsfrage ist klärungsbedürftig, wenn sie sich nicht ohne weiteres aus dem Gesetz beantworten lässt oder zu ihr unterschiedliche Auffassungen vertreten werden und sie noch nicht oder nicht hinreichend höchstrichterlich geklärt ist.

Die Frage, ob die Satzung einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gemeinnützigen Körperschaft aufgrund von § 60 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. m. Anlage 1 zu § 60 AO die gemeinnützigen Zwecke wörtlich so wiedergeben muss, wie sie im Katalog des § 52 Abs. 2 S. 1 AO bezeichnet sind, ist klärungsbedürftig.

Die beispielhafte (nicht abschließende) Aufzählung gemeinnütziger Zwecke in § 52 Abs. 2 AO a.F. (gültig bis zum 31.12.2006) in Verbindung mit Anlage 1 zu § 48 EStDV ist mit der Neufassung des § 52 Abs. 2 AO durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007 (BGBl I 2007, 2332) mit Wirkung ab dem 01.01.2007 durch einen abgeschlossenen Katalog der gemeinnützigen Zwecke ersetzt worden. Um eine gewisse Entwicklungsoffenheit zu gewährleisten, enthält § 52 Abs. 2 AO n.F. in Satz 2 eine Öffnungsklausel. Die Zwecke nach § 52 Abs. 2 AO a.F. waren der Auslegung zugänglich (Buchna, Leichinger, Seeger, Brox: Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Aufl., S. 56 und 69).

Die Mustersatzung wurde als Anlage 1 zu § 60 AO mit dem Jahressteuergesetz 2009 vom 19. Dezember 2008 (BGBl I 2008, 2794, BStBl I 2009, 74) eingeführt.

Zur Begründung ergibt sich aus der Bundestagsdrucksache 16/11108 Seite 46, dass der BFH in seinem Urteil vom 14.07.2004 (BStBl II 2005, 721) die Meinung vertreten hatte, dass die Begriffe „ausschließlich“ und „unmittelbar“ nicht in der Satzung einer steuerbegünstigten Körperschaft genannt werden müssen, obwohl § 59 AO besagt, dass eine Steuervergünstigung gewährt wird, wenn sich aus der Satzung u. a. ergibt, dass der von der Körperschaft verfolgte Zweck ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Um Auslegungsschwierigkeiten zukünftig zu vermeiden, wurde die bisher nur im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) dargestellte Mustersatzung nunmehr in aktualisierter Fassung in der Abgabenordnung selbst aufgenommen und damit gesetzlich festgeschrieben.

Seit der Einführung der Mustersatzung mit dem Jahressteuergesetz 2009 stellt sich die Frage, ob auch der Satzungszweck einer gemeinnützigen Körperschaft wörtlich einem Zweck des § 52 Abs. 2 S. 1 AO entsprechen muss.

Die Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) enthält unter § 1 die Festlegung, dass der Zweck zu benennen ist. Beispielhaft werden hier einige Zwecke des § 52 Abs. 2 S. 1 AO aufgeführt. Dadurch und auch durch den Wortlaut des § 60 Abs. 1 S. 1 AO sowie des § 59 AO wäre das Erfordernis einer wortwörtlichen Übernahme gut vertretbar.

Eine eindeutige Verwaltungsauffassung dahingehend, dass die Festlegungen der Mustersatzung wörtlich zu übernehmen sind, existiert nicht. Zwar enthält die Nr. 2 des AEAO zu § 60 AO Regelungen, nach denen bestimmte Abweichungen von der Mustersatzung zulässig sind. Unklar ist aber, ob daraus im Umkehrschluss zu folgern ist, dass Abweichungen vom Gesetzeswortlaut die Bestätigung der formellen Satzungsmaßigkeit verhindern. Dies gilt auch für die gemeinnützigen Zwecke, die einer oder mehreren Nummern in § 52 Abs. 2 S. 1 AO wörtlich entsprechen müssen.

Wie Roth in der „Steuerberaterwoche“ (Roth in StBW 2011, 413-418) ausführt, lässt sich allein aus dem Gesetzeswortlaut des § 60 Abs. 1 S. 2 und der Anlage 1 zu § 60 AO keine eindeutige Antwort dazu herleiten, ob die Regelungen der Mustersatzung wörtlich übernommen werden müssen. Ullrich ist in seinem Aufsatz der Meinung, dass der Gesetzeswortlaut gegen eine wortwörtliche Übernahme spricht (Ullrich in DStR 2009, 2471-2473).

Nach allgemeiner Auffassung genüge es grundsätzlich, dass die formelle Satzungsmaßigkeit aufgrund einer Auslegung der gesamten Satzungsbestimmungen als gegeben angesehen wird (BFH-Urteile vom 13.12.1978 I R 39/78, BStBl 1979 II S. 482; vom 29.08.1984 I R 203/81, BStBl 1984 II S. 844; vom 20.07.1988 I R 244/83, BFH/NV 1989 S. 479; und vom 11.06.2001 I B 30/01, BFH/NV 2001 S. 1223 und beispielsweise Buchna, Leichinger, Seeger, Brox: Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Aufl., S. 230 sowie Hüttemann: Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., Rz. 4.134 und Jachmann/Unger in: Beermann/Gosch, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 1. Aufl. 1995, 130. Lieferung, § 60 AO Rz. 18). Dennoch muss die Satzung zweifelsfrei erkennen lassen, dass der

Steuerpflichtige ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt. Insoweit bestehende Unklarheiten gehen zu Lasten dessen, der sich auf die Steuervergünstigung beruft.

Die Frage, ob die Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) wörtlich zu übernehmen ist, insbesondere ob die Satzungszwecke einer gemeinnützigen Körperschaft wörtlich denen des Kataloges des § 52 Abs. 2 S. 1 AO entsprechen müssen, wurden bisher noch nicht höchstrichterlich geklärt.

Die existierende BFH-Rechtsprechung (vgl. z.B. Urteil weiter oben) erging stets zu Fällen für die das Jahressteuergesetz 2009 (vom 19.12.2008, BGBl. I 2008, 2794, Artikel 10) - Mustersatzung - noch nicht anzuwenden war bzw. zu Fällen mit Satzungen, die nach Art. 97 § 1f Abs. 2 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung (EAO) noch nicht den Festlegungen der Mustersatzung entsprechen mussten oder aber zu Fällen für die § 52 Abs. 2 AO a.F. (vor der Gültigkeit des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007; BGBl. 2007 I S. 2332) noch zur Anwendung kam.

Eine verwaltungsnaher Kommentierung empfiehlt, aus Gründen der Eindeutigkeit die einschlägigen Zwecke unter Verwendung des Gesetzeswortlauts zu benennen (Buchna, Leichinger, Seeger, Brox: Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Aufl., S. 229). Die Verwendung eines in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO aufgelisteten Begriffs sei nach Meinung von Jachmann nicht erforderlich (Jachmann/Unger in: Beermann/Gosch, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 1. Aufl. 1995, 130. Lieferung, § 60 AO, Rz. 10). Weitere Aussagen der Literatur, ob der gemeinnützige Zweck in einer Satzung dem Wortlaut des § 52 Abs. 2 S. 1 AO entsprechen muss und aus welchen Gründen dies so sein soll, sind nicht ersichtlich.

Die herrschende Meinung in der Literatur geht davon aus, dass die Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO) nicht wörtlich zu übernehmen ist, trotzdem wird regelmäßig empfohlen, sich eng an der Mustersatzung zu orientieren.

Der Mustersatzung sei zu entnehmen, dass die durch § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 AO zur Selbstlosigkeit aufgestellten Erfordernisse ausdrücklich in die Satzung aufzunehmen sind. Mit der Verpflichtung zur Aufnahme der Festlegungen Mustersatzung sei ausdrücklich nicht die Pflicht zu einer wortwörtlichen Abbildung der Mustersatzung verbunden (Buchna, Leichinger, Seeger, Brox, a.a.O. S. 230-231).

Nach Hüttemann spreche schon der gewundene Wortlaut des § 60 Abs. 1 AO eher gegen eine Pflicht zur wörtlichen Übernahme der Mustersatzung, zumal eine derartige „Wortklauberei“ angesichts der Vielfalt der tatsächlichen Verhältnisse und der Besonderheiten des Einzelfalls keinen rechten Sinn ergebe (Hüttemann: Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., Rz. 4.129).

Wäre die wortwörtliche Übernahme der Formulierungen aus der Mustersatzung die Intention des Gesetzgebers gewesen, hätte der Gesetzestext dies in klarere Worte gefasst (Winheller/Klein in DStZ 2009, 192-196).

Ullrich kommt in seinem Aufsatz zu dem Ergebnis, dass eine wörtliche Übernahme der Mustersatzung nicht erforderlich ist. Seine Schlussfolgerung begründet er mit dem Wortlaut des § 60 Abs. 1 S. 2 AO, dem Sinn und Zweck des § 60 Abs. 1 AO, der Regelungsabsicht und der Normvorstellung des historischen Gesetzgebers sowie mit europarechtlichen Überlegungen (Ullrich in DStR 2009, 2471-2473).

Roth verwendet ein vergleichbares Prüfungsschema wie Ullrich und kommt zu dem gleichen Ergebnis. Eine wörtliche Übernahme der Mustersatzung führe zu erheblichen Widersprüchen und Unsicherheiten und sei teilweise schlichtweg sinnlos. Bei der Mustersatzung, die durch § 60 Abs. 1 Satz 2 AO Gesetzeskraft erlangt hat, sei genau wie bei allen anderen Gesetzen, eine verständige Auslegung vorzunehmen (Roth in StBW 2011, 413-418).

Satzungen genügten schon dann der Mustersatzung, wenn sie unabhängig vom Aufbau und vom genauen Wortlaut der Mustersatzung die bezeichneten Festlegungen enthielten, also die Verpflichtung zur ausschließlichen und unmittelbaren Verfolgung förderungswürdiger Zwecke (und zwar

unter Verwendung der Begriffe „ausschließlich“ und „unmittelbar“, zudem wohl auch unter Verwendung des Begriffs „selbstlos“) (Köster, DStZ 2010, 166-169).

Im Lichte seiner Entstehungsgeschichte sei § 60 Abs. 1 Satz 2 AO die Verpflichtung zu entnehmen, die Festlegungen in der Mustersatzung mit unverändertem Wortlaut in die eigene Satzung aufzunehmen. Jedenfalls gelte dies für die Grundsätze der Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit; im Übrigen sei es - lediglich - dringend zu empfehlen (Jachmann/Unger a.a.O. Rz. 24).

Der AEAO lässt nach Seer offen, ob eine wörtliche Übernahme der in der Anlage 1 zu § 60 AO enthaltenen Festlegungen der Mustersatzung erforderlich ist. Für die praktische Anwendung sei daher zu empfehlen, dass sich eine Neuformulierung der Satzung soweit wie möglich an der Mustersatzung orientiert. Es müsse ohne Verlust der Gemeinnützigkeit möglich sein, die formelle Satzungs-mäßigkeit der Körperschaft - wie sonst auch bei Gesetzen - durch Auslegung der im Gesetzesrang stehenden Mustersatzung zu prüfen (Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 148. Lieferung 04.2017, § 60 AO, Rz. 4 und 5).

1.3 Klärbarkeit der Rechtsfragen im Revisionsverfahren

Die Frage, ob die Satzung einer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gemeinnützigen Körperschaft aufgrund von § 60 Abs. 1 Satz 2 AO i. V. m. Anlage 1 zu § 60 AO die gemeinnützigen Zwecke wörtlich so wiedergeben muss, wie sie im Katalog des § 52 Abs. 2 S. 1 AO bezeichnet sind, ist klärbar.

Beantwortet der BFH diese Frage in einem Revisionsverfahren mit „Ja“, wäre der Revision stattzugeben und die Klage abzuweisen. Denn die Satzung des Klägers entspräche in diesem Fall nicht den Anforderungen des § 60 AO i.V.m. Anlage 1 zu § 60 AO. Die „Förderung des Friedens“ ist nicht im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO enthalten. Daher dürfte dieser Zweck auch nicht in der Satzung des Klägers enthalten sein.

Insbesondere hat der Kläger seine Satzung nach den Feststellungen des HFG zum 21. November 2010 teilweise neugefasst, so dass § 60 Abs. 1 Satz 2 AO anwendbar ist und die Satzung des Klägers der Mustersatzung zu entsprechen hat (Art. 97 § 1f Abs. 2 EGAO).

Soweit das FG ausführt, der Kläger genieße hinsichtlich der formellen Ordnungsmäßigkeit seiner Satzung Vertrauensschutz, trifft dies jedenfalls für Zeiträume nach Änderung seiner Satzung nicht zu. Denn die Prüfung der Satzung durch das Finanzamt folgte vor dem Jahr 2010, also zu einem Zeitpunkt, zu dem die Regelungen der verbindlichen Mustersatzung noch nicht existierten.

2. Rechtsfrage – Auslegung des Zwecks der Volksbildung

Ferner stellt sich folgende weitere Frage von grundsätzlicher Bedeutung:

Erlaubt die politische Bildung als Unterfall der Volksbildung nicht nur die Darstellung des status quo eines gesellschaftspolitischen Themas, sondern ist es darüber hinaus zulässig, in einem breiten Themenspektrum auch Alternativen aufzuzeigen?

2.1. Darlegung der Rechtsfrage von allgemeinem Interesse

Eine Rechtsfrage hat grundsätzliche Bedeutung, wenn ihre Beantwortung durch den BFH aus Gründen der Rechtssicherheit, der Rechtseinheitlichkeit und der Rechtsentwicklung im allgemeinen Interesse liegt. Eine Rechtsfrage von allgemeinem Interesse setzt zwingend eine Bedeutung der Rechtsfrage über den jeweiligen Einzelfall hinaus voraus.

Die Frage, ob die politische Bildung als Unterfall der Volksbildung nicht nur die Darstellung des status quo eines gesellschaftspolitischen Themas erlaubt, sondern es darüber hinaus zulässig ist, in einem breiten Themenspektrum auch Alternativen aufzuzeigen, hat grundsätzliche Bedeutung.

Die Rechtsfrage ist von allgemeinem Interesse, weil bei der Auslegung des gemeinnützigen Zwecks der Förderung der politischen Bildung eine erhebliche Rechtsunsicherheit besteht.

Die Unterscheidung zwischen steuerbefreiter Förderung politischer Bildung und nicht steuerbefreiter außerparlamentarischer politischer Betätigung ist unscharf und stellt sich in der Praxis immer häufiger. Auch bei dem Beklagten ist diese Unterscheidung in weiteren Fällen erforderlich, deren Entscheidung bis zur Rechtskraft dieses Klageverfahrens zurückgestellt worden ist.

Es gibt zahlreiche gemeinnützige Organisationen, die sich im Rahmen von politischer Bildung an allgemeinpolitischen Diskursen beteiligen. Für diese besteht, insbesondere vor dem Hintergrund der Entscheidung des HFG Unsicherheit, in welchem Umfang sie sich politisch betätigen dürfen (vgl. hierzu auch Entschließungsantrag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen vom 31. Mai 2017 BT-Drs. 18/12559).

Die Frage, in welchem Umfang es gemeinnützigen Organisationen erlaubt ist, sich politisch zu betätigen, ist Gegenstand der politischen Diskussion.

Im Jahr 2015 haben sich ca. 80 Vereine und Stiftungen zu der „Allianz Rechtssicherheit politische Bildung“ zusammengeschlossen. Die Allianz setzt sich für eine Änderung der Abgabenordnung ein, da die derzeitigen Regelungen zur Förderung der (politischen) Bildung und zur allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens keine ausreichende Sicherheit für modernes zivilgesellschaftliches Engagement, welches auch durch Beteiligung an der politischen Willensbildung erfolge, gewährleisten.

Ferner war der Fall des Klägers im Jahr 2016 Auslöser einer Großen Anfrage von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN an die Bundesregierung, in der es u.a. um das politische und gesellschaftliche Engagement von gemeinnützigen Körperschaften ging. Außer im Deutschen Bundestag war der Fall des Klägers und die zugrundeliegende Rechtslage zuvor bereits Gegenstand von Debatten im Hessischen Landtag. Zuletzt forderte die Fraktion von Bündnis 90/Die Grünen mit Entschließungsantrag vom 31. Mai 2017 (BT-Drs. 18/12559) u.a., politische Äußerungen gemeinnütziger Organisationen zunächst einmal grundsätzlich zu erlauben und dazu gesetzlich eine Bagatellgrenze für die Verwendung von Mitteln einzurichten, unterhalb derer politische Aktivität gemeinnützigkeitsrechtlich unbeschädlich ist.

Dem Zweck „Förderung der Bildung“ ist keine Begrenzung auf bestimmte Themen immanent. Die Entscheidung des HFG hätte daher zur Folge, dass Körperschaften, deren Satzung als gemeinnützigen Zweck „Förderung der Bildung“ beinhaltet, sich – gemeinnützigkeitsrechtlich unbedenklich – in einem gesellschaftspolitischen Diskurs zu einem breiten Themenspektrum politischen äußern könnten.

Die Darstellung von alternativen Lösungsansätzen für gesellschaftspolitische Themen ist klassische Aufgabe der politischen Parteien. Sollte die Auffassung des HFG zutreffen, dass die politische Bildung als Unterfall der Volksbildung nicht nur die Darstellung des status quo gesellschaftspolitischer Themen erlaubt, sondern es darüber hinaus zulässig ist, auch Alternativen aufzuzeigen, hätte dies erhebliche Auswirkungen auf die Möglichkeiten der Parteienfinanzierung

Nach den §§ 23 ff. Parteiengesetz (PartG) bestehen für Spenden an politische Parteien besonderen Transparenzvorschriften. Derartige Transparenzpflichten bestehen für Zuwendungen an gemeinnützige Organisationen nicht. Sollte es zulässig sein, dass gemeinnützige Organisationen alternative

Lösungsansätze für gesellschaftspolitische Themen aufzeigten, sich also politisch betätigten, wäre es möglich, die Transparenzpflichten des Parteiengesetzes zu umgehen. Hierzu wäre es nur erforderlich, nicht an eine Partei, sondern an eine gemeinnützige Organisation zu spenden, die die politischen Ansichten der jeweiligen Partei teilt.

Auf diese Art und Weise wäre es im Übrigen auch möglich, die steuerlichen Restriktionen von Parteispenden zu unterlaufen.

Zuwendungen an Parteien und Zuwendungen für gemeinnützige Zwecke werden nach § 10b Einkommensteuergesetz (EStG) einerseits und § 34g EStG andererseits steuerlich unterschiedlich behandelt. Spenden an gemeinnützige Organisationen sind i.H.v. 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben abzugsfähig (§ 10b Abs. 1 S. 1 Nrn. 1 und 2 EStG). Darüber hinausgehende Beträge dürfen im Wege des sog. Zuwendungsvortrags auf nachfolgende Veranlagungszeiträume übertragen werden (§ 10b Abs. 1 S. 9 und 10 EStG). Zuwendungen an politische Parteien i.S. des § 2 PartG sind nach § 34g EStG bei einer Einzelveranlagung nur i.H.v. 50 % der Zuwendungen, maximal i.H.v. 825 €, im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten i.H.v. 1.650 € berücksichtigungsfähig. Darüber hinausgehende Zuwendungen sind bei einer Einzelveranlagung i.H.v. 1.650 €, im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten i.H.v. 3.300 € als Sonderausgaben abzugsfähig (§ 10b Abs. 2 EStG). Im Zusammenwirken beider Vorschriften sind somit innerhalb eines Veranlagungszeitraums bei einer Einzelveranlagung Zuwendungen an politische Parteien in Höhe von maximal 3.300 Euro, im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten i.H.v. maximal 6.600 € steuermindernd zu berücksichtigen. Die Möglichkeit, Parteispenden auf nachfolgende Veranlagungszeiträume vorzutragen, besteht nicht.

2.2. Klärungsbedürftigkeit

Eine Rechtsfrage ist klärungsbedürftig, wenn sie sich nicht ohne weiteres aus dem Gesetz beantworten lässt oder zu ihr unterschiedliche Auffassungen vertreten werden und sie noch nicht oder nicht hinreichend höchstrichterlich geklärt ist.

Die Frage, ob die politische Bildung als Unterfall der Volksbildung nicht nur die Darstellung des status quo eines gesellschaftspolitischen Themas erlaubt, sondern es darüber hinaus zulässig ist, in einem breiten Themenspektrum auch Alternativen aufzuzeigen, ist klärungsbedürftig.

Die rechtliche Auslegung der hier maßgeblichen Vorschriften der Förderung der (politischen) Bildung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO) und der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO) in der Verwaltungspraxis sind nach wie vor umstritten.

§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1-25 AO enthalten eine abschließende Aufzählung gemeinnütziger Zwecke. Nach § 63 Abs. 1 AO muss die tatsächliche Geschäftsführung einer Körperschaft auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung ihrer satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein.

Politische Bildung ist als Unterfall der Volksbildung nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO ein gemeinnütziger Zweck.

Ziel politischer Bildung ist nach Auffassung des BFH (Urteil vom 23. September 1999 – XI R 63/98) die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie. In dieser Definition spiegelt sich der allgemeine Bildungsbegriff, der sich nicht auf die reine Wissensaufnahme beschränkt, sondern die Entfaltung der Persönlichkeit als Prozess und Produkt von Bildung begreift. Wie jegliche Art von Bildung bezieht sich auch politische Bildung auf das Individuum, hier in seiner Rolle als Mitglied der (politischen) Gemeinschaft und Staatsbürger.

Die auf den Einzelnen bezogene Vermittlung und Einübung politischer Wahrnehmungsfähigkeit ist somit integraler Bestandteil einer funktionierenden rechtsstaatlichen Demokratie.

Politische Zwecke zählen grundsätzlich nicht zu den gemeinnützigen Zwecken i.S.d. § 52 AO. Allerdings fördert eine Körperschaft nach der Rechtsprechung des BFH (Urteile vom 29. August 1984 – I R 203/81; vom 23. November 1988 – I R 11/88; vom 9. Februar 2011 – I R 19/10) auch dann ausschließlich ihren gemeinnützigen Zweck, wenn politische Äußerungen und Aktivitäten unmittelbar der Verwirklichung des steuerbegünstigten Satzungszwecks dienen. Mithin kann eine Körperschaft auch zu aktuellen tagespolitischen Themen Stellung beziehen, soweit dies im Rahmen ihres gemeinnützigen Satzungszwecks erfolgt. Beispielsweise kann sich eine den Umweltschutz fördernde Körperschaft zu umweltpolitischen Fragestellungen äußern oder sich für eine aus ihrer Sicht vorteilhafte, die Umwelt schützende, Gesetzgebung einsetzen.

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung kann die gemeinnützige Körperschaft in Verfolgung des Zwecks „Förderung der (politischen) Bildung“ zu tagespolitischen Themen Stellung beziehen, sofern dies der Vermittlung der Ziele der Körperschaft dient. Die Förderung der Bildung erlaubt mithin grundsätzlich die öffentliche Befassung mit bildungspolitischen Fragestellungen (z.B. Lehrpläne/Curricula, Schulformen, G 8 / G 9, Personal- und Sachausstattung des Bildungssektors etc.).

Fraglich ist hingegen, ob die Körperschaft noch die Bildung fördert, wenn sie über diese bildungspolitischen Fragestellungen im engeren Sinne hinausgehend, sich an einem gesellschaftspolitischen Diskurs beteiligt, indem sie z.B. nicht nur die Vor- und Nachteile einer Arbeitszeitverkürzung in einer Bildungsmaßnahme objektiv darlegt und diskutiert, sondern sich wie der Kläger öffentlich für die Einführung einer 30 – Stunden – Woche einsetzt.

Nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO ist die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes gemeinnützig.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 23. September 1999 – XI R 63/98 weiterhin entschieden, dass der Begriff der politischen Bildung auch vor dem Hintergrund der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens zu sehen sei.

Dabei ist die gemeinnützige allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens nur gegeben, wenn sich eine Körperschaft **umfassend** mit den demokratischen Grundprinzipien befasst und diese **objektiv und neutral** würdigt.

Der Kläger dieses Verfahrens hatte in Tageszeitungen ganzseitige Anzeigen veröffentlicht, in welchen er einen vermeintlichen Wahlbetrug durch nicht eingehaltene Wahlversprechen bei der vorangegangenen Bundestagswahl kritisierte. Strittig war, ob der Kläger mit dieser Aktion seinen Satzungszweck der Volksbildung förderte.

Der BFH entwickelte in dieser Entscheidung den Rechtssatz, dass Bildung nicht nur in theoretischer Unterweisung bestehen müsse, sondern auch durch den Aufruf zu konkreter Handlung ergänzt werden könne. Er vertrat die Ansicht, für die Beurteilung der Aktion als Bildungsmaßnahme komme es auf die Veranlassung und die Motivation der Aktion sowie die näheren Begleitumstände und Hintergründe an. Es sei deshalb von Bedeutung, wie es zu der Aktion kam, auf wessen Betreiben die Aktion umgesetzt worden sei und ob die Aktion mit den sonstigen damaligen Volksbildungsaktivitäten des Klägers in einem Gesamtzusammenhang gestanden habe. Der BFH verwies die Sache an das FG zurück.

Das FG Rheinland- Pfalz hat mit Urteil vom 12. Juni 1996 – 1 K 1919/92 entschieden, dass Aktivitäten im Rahmen der Förderung der politischen Bildung weder unmittelbar noch allein auf das politische Geschehen und die staatliche Willensbildung gerichtet sein dürfen. Entscheidend sei, dass

durch die Arbeit der gemeinnützigen Körperschaft weder eine Parteienfinanzierung erfolge, noch eine unmittelbare Einwirkung auf Parteien oder politische Entscheidungsträger erfolge.

In dem BFH-Verfahren I R 11/88 war allein die Auslegung des Begriffs „Völkerverständigung“ strittig. Dieses Verfahren kann deshalb nicht zur weiteren Auslegung des Begriffs der politischen Bildung herangezogen werden.

Allerdings bezeichnet Hüttemann (Der Betrieb 2015 S. 821, 828) den Kläger in jenem Verfahren als „Bildungsorganisation“. Es bleibt unklar, ob sich seine Ausführungen zum Sachlichkeitsgebot und zu zulässiger Polemik nur auf den Zweck der Völkerverständigung oder auch auf den Zweck der politischen Bildung beziehen.

Teile der Literatur orientieren sich bei der Definition der politischen Bildung an der Entscheidung des BFH vom 23. September 1999 – XI R 63/98 ohne weitergehende eigene Ausführungen (Jachmann in: Beermann/Gosch, AO/FGO, 130. Lfg., § 52 AO Rz. 71; Musil in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 241. Lfg. 02.2017 § 52 Rz. 152; Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 147. Lfg. 01.2017, § 52 Rz. 27).

Schauhoff (Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., § 6 Rz. 54) übernimmt ebenfalls die Definition der politischen Bildung durch den BFH und vertritt die Ansicht, allgemein-politische Meinungsäußerungen gehörten nicht zur politischen Bildung (a.a.O. Rz. 40).

Buchna (Buchna, Leichinger, Seeger, Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Aufl., S. 72) ist der Ansicht, politische Bildung sei gemeinnützig, wenn sie auf eine allgemeine (breite) Information über die Grundlagen des Staates abziele.

Hüttemann (a.a.O. S. 821, 828) meint, es sei ganz unbedenklich, wenn gemeinnützige Initiativen auf verschiedenen Seiten für bzw. gegen bestimmte politische Vorhaben kämpfen. Gerade im Bereich der politischen Bildung hätten gemeinnützige Initiativen, wenn es um die Bildungsinhalte gehe, deshalb einen sehr weiten Ermessensspielraum. Hüttemann geht allerdings nicht auf die Frage ein, ob politische Ziele der Körperschaft zu ihren Bildungsinhalten gehören können.

Während in dem BFH-Verfahren XI R 63/98 höchstrichterlich geklärt wurde, dass eine (zeitlich begrenzte) Einzelaktion als Bildungsmaßnahme gewertet werden kann, wenn sie in einem Gesamtzusammenhang mit den Bildungsaktivitäten steht, soll in dem angestrebten Revisionsverfahren geklärt werden, ob die Beteiligung an einem gesellschaftspolitischen Diskurs überhaupt eine Bildungsmaßnahme darstellen kann, insbesondere, wenn in mehrjährigen Kampagnen konsequent politische Forderungen erhoben werden und versucht wird, durch Werbung in der Öffentlichkeit und durch Einflussnahme auf politische Entscheidungsträger Rechtsänderungen im Sinne der allgemeinen politischen Vorstellungen der gemeinnützigen Körperschaft zu erreichen. Der demokratische Diskussionsprozess ist ein gesellschaftlicher Vorgang, der im Gegensatz zu einer Bildungsmaßnahme nicht im Verantwortungsbereich der gemeinnützigen Körperschaft stattfindet. Es soll deshalb geklärt werden, ob er Gegenstand des politischen Bildungskonzepts einer gemeinnützigen Körperschaft sein kann.

2.3 Klärbarkeit der Rechtsfragen im Revisionsverfahren

Die Frage, ob die politische Bildung als Unterfall der Volksbildung nicht nur die Darstellung des status quo eines gesellschaftspolitischen Themas erlaubt, sondern es darüber hinaus zulässig ist, in einem breiten Themenspektrum auch Alternativen aufzuzeigen, ist klärbar. Beantwortete der BFH diese Frage in einem Revisionsverfahren mit „Nein“, wäre der Revision stattzugeben und die Klage abzuweisen.

Nach den Feststellungen des HFG hat sich der Kläger in einem breiten Themenspektrum zu gesellschaftspolitischen Fragestellungen geäußert (vgl. FG-Urteil S. 6 f., 35 ff.) und insoweit eigene Lösungsmodelle dargestellt (FG-Urteil S. 35 ff.).

IV. Verfahrensmangel

Nach § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO erforscht das Gericht den Sachverhalt von Amts wegen.

Der BFH hat in seiner Entscheidung vom 23. September 1999 – XI R 63/98, wie oben bereits dargestellt, die Ansicht vertreten, für die Beurteilung einer Aktion als Bildungsmaßnahme komme es auf die Veranlassung und die Motivation der Aktion sowie die näheren Begleitumstände und Hintergründe an. Es sei deshalb von Bedeutung, wie es zu der Aktion kam, auf wessen Betreiben die Aktion umgesetzt worden sei und ob die Aktion mit den sonstigen damaligen Volksbildungsaktivitäten des Klägers in einem Gesamtzusammenhang gestanden habe.

Im vorliegenden Fall hat der Beklagte auf eine dergestalt detaillierte Untersuchung der Kampagnen und sonstigen als „Bildungsmaßnahmen“ deklarierten Aktionen des Klägers verzichtet. Es wurde unterstellt, dass der Kläger bis zu einem gewissen Grad auch Bildungsmaßnahmen durchführte. Aufgrund der Überzeugung des Beklagten, dass alle Aktionen, auch diejenigen, die Bildungselemente enthalten, in das politische Gesamtkonzept des Klägers eingebettet waren, wurde im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren die durch den BFH verlangte Einzelbegutachtung der jeweiligen Maßnahmen unterlassen.

In der Urteilsbegründung befasst sich das Gericht insbesondere mit der rechtlichen Würdigung der vom Beklagten beanstandeten Kampagnen und Aktionen des Klägers und stellt den nach seiner Überzeugung überwiegenden Bildungscharakter der Aktionen und Maßnahmen in den Mittelpunkt seiner Entscheidung. Im Gegensatz zum Beklagten sah das HFG alle Kampagnen und Aktionen als in das Bildungsangebot des Klägers eingebettet an.

Um den Anforderungen des BFH gerecht werden zu können, hätte das HFG die Veranlassung und die Motivation der Kampagnen und sonstigen Aktionen sowie deren nähere Begleitumstände und Hintergründe sowie den jeweiligen Gesamtzusammenhang aufklären müssen. Diese Ermittlungen und Einzelbegutachtungen hat das HFG unterlassen.

Das HFG konstatiert unter Bezugnahme auf die Akten lediglich, dass in den Streitjahren mehr als 600 begleitende Aktionen, Seminare, Vorträge, Informationsveranstaltungen und Streitgespräche zu sämtlichen Satzungszwecken des Klägers durchgeführt worden seien. Diese quantitative Betrachtungsweise lässt jedoch keinen Rückschluss auf die rechtliche Beurteilung einer Kampagne als Bildungsmaßnahme zu. Zum einen ist im Hinblick auf die absolute Zahl an Veranstaltungen relativierend zu bedenken, dass sich diese 600 Veranstaltungen auf mehrere Jahre sowie auf den Kläger mit seinen zahlreichen bundesweiten Regionalgruppen verteilen. Zum anderen kann eine „Bildungsveranstaltung“ inhaltlich zwar für sich genommen einen bildenden Charakter haben, sie kann aber gleichzeitig auch der Mobilisierung für ein übergeordnetes politisches Ziel der Körperschaft dienen und hätte in diesem Gesamtzusammenhang ihren Zweck als bildende Maßnahme verloren. Auf eine Einzelbegutachtung der Aktionen i.S.d. der vorgenannten BFH-Rechtsprechung kann deshalb nicht verzichtet werden.

Bezeichnenderweise stellt das HFG in seinem Urteil (S. 37) fest, dem Gericht lägen jedenfalls keine Erkenntnisse vor, dass der Kläger seinem Bildungsauftrag nicht nachgekommen sei. Diese Negativabgrenzung indiziert die mangelnde Sachverhaltsaufklärung durch das HFG und ist nicht geeignet, seine rechtlichen Schlussfolgerungen bezüglich der Qualifizierung der Aktionen als Bildungsmaßnahmen i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO zu tragen.

Der geltend gemachte Verfahrensmangel ist entscheidungserheblich, da das Urteil des HFG auf seiner Beurteilung der Kampagnen und Aktionen des Klägers als politischer Bildung beruht. Das HFG hätte von seinem materiell-rechtlichen Standpunkt aus bei richtigem Verfahren, also einer Einzelbegutachtung der Aktionen i.S.d. o.g. BFH-Rechtsprechung, zu der Entscheidung kommen können, dass es sich nicht bei allen Kampagnen und Aktionen des Klägers um eine Förderung der politischen Bildung gehandelt hat.

In Vertretung

