



MDg Dr. Rolf Möhlenbrock
Unterabteilungsleiter IV C

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Vorab per Telefax

Bundesfinanzhof - **fünffach** -
- V. Senat -
Postfach 860240
81629 München

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 6. Juni 2018

BETREFF **Revisionsverfahren V R 60/17;
Beitrittsstellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen**

GZ **IV C 8 - FG 2032/17/10001 :165**

IV C 4 - S 0171/07/0031

DOK **2018/0445073**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

nehme ich unter Bezug auf die Beitrittserklärung des Bundesministeriums der Finanzen vom 12. Januar 2018 wie folgt Stellung:

Zu Unrecht hat das Finanzgericht (FG) entschieden, der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger) sei in den Streitjahren als gemeinnützig anzuerkennen. Entgegen der Auffassung der Vorinstanz erfüllt der Kläger weder die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach den §§ 52, 59 und 60 Abgabenordnung (AO) noch genügt die tatsächliche Geschäftsführung des Klägers den Anforderung des § 63 AO.

I. Entgegen der Auffassung des FG erfüllt die Satzung des Klägers in den maßgeblichen Zeiträumen nicht die Voraussetzungen der formellen Satzungsmäßigkeit.

1. Nach § 52 Absatz 1 Satz 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 sind als Förderung der Allgemeinheit die in § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummern 1 bis 25 AO genannten Tätigkeiten anzuerkennen. Die Aufzählung in § 52 Absatz 2 Nummern 1 bis 25 AO ist abschließend (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs - BFH - vom 9. Februar 2017 V R 69/14, BStBl. II S. 1221). Gemäß § 59 AO wird die Steuervergünstigung nur gewährt, wenn sich aus der Satzung ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 55 AO entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Nach § 60 Absatz 1 Satz 1 AO müssen die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so

genau bestimmt sein, dass auf Grund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für Steuervergünstigungen gegeben sind. Der Satzungszweck und die Art seiner Verwirklichung sind - jedenfalls, soweit ihnen kein jedermann bekanntes, begrifflich fest umrissenes gedankliches Konzept zugrunde liegt - so weit wie möglich zu konkretisieren. Zwar genügt es, dass diese Voraussetzungen auf Grund einer Auslegung der (gesamten) Satzungsbestimmungen als gegeben angesehen werden können. Jedoch 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 (vgl. zum Ganzen zuletzt BFH-Urteil vom 15. November 2017, IStR 2018, 321, m. w. N.).

Die gesetzlich geforderte Festschreibung der Satzungszwecke und der Art ihrer Verwirklichung in der Satzung gemäß § 60 Absatz 1 AO hat die Funktion eines Buchnachweises (BFH-Urteile vom 10. November 1998 I R 95/97, BFH/NV 1999, 739 und vom 18. März 2004 V R 101/01, BStBl II 2004, 798). Sie soll es der Finanzbehörde ermöglichen, die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung leicht und einwandfrei zu überprüfen (Leisner-Egensperger in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 246. Lieferung 02.2018, § 60 AO Rn. 2). Verfolgt der Verein mehrere Zwecke, ist jeder einzelne Zweck inhaltlich genau zu bestimmen (Koenig/Koenig AO § 60 Rn. 9).

2. Soweit Zweck des Klägers laut seiner Satzung *„die Förderung ... des Gemeinwesens, der Demokratie und der Solidarität unter besonderer Berücksichtigung der ökonomischen und gesellschaftlichen Auswirkungen der Globalisierung“* ist, erfüllt er nicht die Voraussetzungen an die formelle Satzungsmäßigkeit.

a) Die Art und Weise der Darstellung dieser Zwecke des Klägers in seiner Satzung erlaubt keine trennscharfe Abgrenzung zwischen dem Zweck Förderung des demokratischen Staatswesens und dem Zweck der Völkerverständigung. Entgegen der Ansicht des FG bedarf es dieser trennscharfen Abgrenzung. Denn die Zwecke „Förderung des demokratischen Staatswesens“ und „Förderung der Völkerverständigung“ erlauben in ihrer Zweckverwirklichung einen unterschiedlichen Betätigungsumfang.

Die „Förderung der Völkerverständigung“ gestattet im Gegensatz zur „Förderung des demokratischen Staatswesens“, dass Maßnahmen zur Zweckverwirklichung auch im Ausland wirken. Aus dem Gesetzeswortlaut des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 24 AO geht zwar nicht eindeutig hervor, ob allein das demokratische Staatswesen im Inland Gegenstand der Förderung ist, oder ob dies auch jene im Ausland betreffen darf, und lediglich die Durchführung auf das Inland beschränkt wird. Nach richtiger Auffassung ist jedoch Ersteres anzunehmen. Denn eine steuerliche Förderung anderer demokratischer Staatswesen als das des Grundgesetzes könnte zu einer Einmischung der deutschen Staatsgewalt in die inneren Angelegenheiten anderer Staaten durch indirekte Finanzierung (Abgabenverzicht) führen (vgl. Musil in: Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, 246. Lieferung 02.2018, § 52 AO Rn. 252).

Soweit das FG die exakte Zuordnung des Satzungszwecks „Förderung der Solidarität“ zu einem Katalogzweck offen lässt, konterkariert das die Funktion der Satzung als Buchnachweis. Denn dem Beklagten und Revisionskläger (das Finanzamt - FA -) ist es anhand der Satzung nicht eindeutig möglich, zu beurteilen, ob Maßnahmen des Klägers mit Auslandsbezug, wie z. B. Aufklärung und Öffentlichkeitsarbeit in der Bundesrepublik Deutschland zum Thema Nord-Süd Differenz, vom Satzungszweck „Förderung der Solidarität“ getragen werden.

b) Zu Unrecht subsumiert die Vorinstanz ferner den Zweck „Förderung ... des Gemeinwesens“ unter Förderung des demokratischen Staatswesens.

Die Satzung lässt hinsichtlich des Zwecks „Förderung des Gemeinwesens“ nicht zweifelsfrei erkennen, dass der Kläger ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgt. Vielmehr ist insoweit unklar, welchen Inhalt dieser Satzungszweck konkret hat. Das FG beschränkt sich darauf, dass sich aus „dem konkreten Zusammenhang der Satzungszwecke im § 2 ergibt ...“, dass mit Gemeinwesen der Zweck des demokratischen Gemeinwesens, mithin des Staatswesens als ein Oberbegriff gemeint ist. Unklar bleibt insoweit jedoch, aus welchen Maßnahmen des § 2 die Vorinstanz konkret herleitet, dass mit „Gemeinwesen“ das demokratische Staatswesen gemeint ist, zumal in § 2 sich keine Maßnahme wörtlich auf „Demokratie“ bezieht.

Das Gemeinwesen kann im Übrigen auf verschiedenste Art und Weise gefördert werden. Es handelt sich bei der „Förderung des Gemeinwesens“ um kein jedermann bekanntes, begrifflich fest umrissenes gedankliches Konzept. Der Terminus „Förderung des Gemeinwesens“ paraphrasiert letztlich nur die „Förderung der Allgemeinheit“ im Sinne des § 52 Absatz 1 AO. So führt Geserich (in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, Einkommensteuergesetz, 287. AL 4/2018, 5. Sonderausgaben, A 119 - 127) zur Historie des Gemeinnützigkeitsrechts aus: *„Die ursprünglich der „milden Stiftung“ vorbehaltene Steuerfreistellung erweitert sich zu einem verallgemeinerten Gemeinnützigkeitsgedanken, der neben der Mildtätigkeit auch die weltlich organisierte altruistische Förderung des Gemeinwesens auf materiellem, geistigem und sittlichem Gebiet von Abgaben freistellt.“* (Unterstreichung durch den Verfasser)

§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummern 1 bis 25 AO stellen nur einen Bruchteil der Möglichkeiten dar, die Allgemeinheit (das Gemeinwesen) zu fördern. Zudem verdeutlicht die Aufzählung in § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummern 1 bis 25 AO, dass nicht jede Förderung des Gemeinwesens gemeinnützig ist, sondern nur die in § 52 Absatz 2 AO genannten Tätigkeiten.

c) Entgegen der Auffassung der Vorinstanz ist der Satzungszweck „Förderung der Solidarität“ nicht als „Förderung des demokratischen Staatswesens“ auszulegen.

Seite 4 Solidarität bezeichnet eine, zumeist in einem ethisch-politischen Zusammenhang benannte Haltung der Verbundenheit mit - und Unterstützung von - Ideen, Aktivitäten und Zielen anderer. Sie drückt ferner den Zusammenhalt zwischen gleichgesinnten oder gleichgestellten Individuen und Gruppen und den Einsatz für gemeinsame Werte aus (vgl. www.wikipedia.de Stichwort „Solidarität“).

Solidarität mag, wie das FG ausführte, auch Teil des Sozialstaatsprinzips sein, jedoch ist sie diesem nicht exklusiv zuzuordnen. So ist Solidarität u. a. auch ein zentraler Begriff in sozialistischen Parteien, im Versicherungswesen bei Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit und in der Gewerkschaftsbewegung (vgl. www.wikipedia.de Stichwort „Solidarität“). Nach dem allgemeinen Sprachgebrauch gibt es u. a. nationale, europäische, internationale und weibliche Solidarität (vgl. www.duden.de Stichwort: „Solidarität“). Weshalb die Vorinstanz bei dieser Vielzahl von möglichen Bedeutungen, den Begriff der Solidarität gerade dem Sozialstaatsprinzip zuordnet, begründet sie nicht.

Es ist in § 2 der Satzung im Übrigen auch keine Art der Zweckverwirklichung aufgezählt, die die „Förderung der Solidarität“ konkretisierte. Am ehesten wäre dem Zweck „Förderung der Solidarität“ wohl „Aufklärung und Öffentlichkeitsarbeit in der Bundesrepublik Deutschland zu den Themen Nord-Süd Differenz... und weltweite Gerechtigkeit“ zuzuordnen. Das FG erkennt bei diesen Maßnahmen jedoch eine Zweckverwirklichung der Zwecke „Förderung des Friedens“ und der Völkerverständigung.

d) Zu Unrecht meint das FG schließlich, der Kläger genieße für die Streitjahre hinsichtlich der Vereinbarkeit der Satzung mit den §§ 51 ff. AO Vertrauensschutz, da dem FA die Satzungsregelungen bereits vor den Streitjahren bekannt und zur Überprüfung vorgelegt worden waren. Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung muss nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung das FA in jedem Veranlagungszeitraum die einschlägigen Besteuerungsgrundlagen erneut prüfen, rechtlich würdigen und eine als falsch erkannte Rechtsauffassung zum frühestmöglichen Zeitpunkt aufgeben, selbst wenn der Steuerpflichtige auf diese Rechtsauffassung vertraut haben sollte (vgl. BFH-Urteile vom 28. April 2010 I R 78/08, BStBl II 2013, 41; vom 13. Mai 2004 IV R 47/02, BFH/NV 2004, 1402; vom 27. Oktober 1993 I R 60/91, BStBl II 1994, 573).

Ebenso wenig liegt, entgegen der Auffassung des FG, eine nach § 182 Absatz 1 AO bindende gesonderte Feststellung der Vereinbarkeit der Satzung mit den §§ 51 ff. AO aus Billigkeitsgründen (§ 163 AO) vor. Die Vorinstanz meint diese Bindungswirkung daraus herleiten zu können, dass das FA in der Einspruchsentscheidung die Versagung der Gemeinnützigkeit ausdrücklich nur auf die tatsächliche Geschäftsführung gestützt hat. Diese Überlegung geht schon deshalb fehl, weil Schweigen nach allgemeinen Grundsätzen keine Erklärungsbedeutung zukommt (vgl. (MüKoHGB/Karsten Schmidt HGB § 346 Rn. 130). Ebenso wenig kann daher dem Schweigen des FA in der Einspruchsentscheidung ein Erklärungsgehalt oder sogar eine Feststellungswirkung zukommen.

II. Zu Unrecht hat die Vorinstanz entschieden, der Kläger habe in den Streitjahren tatsächlich ausschließlich und unmittelbar seine (gemeinnützigen) Zwecke verwirklicht. Die Tätigkeiten des Klägers waren in den Streitjahren nicht auf die Erfüllung gemeinnütziger Zwecke, insbesondere der Volksbildung sowie Förderung des demokratischen Staatswesens, gerichtet. Vielmehr hat er ausschließlich allgemeinpolitische Ziele verfolgt.

1. Der Begriff Volksbildung umfasst auch die politische Bildung, der es auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins geht; Bildung muss nicht nur in theoretischer Unterweisung bestehen, sie kann auch durch den Aufruf zu konkreter Handlung ergänzt werden. Keine politische Bildung ist demgegenüber die einseitige Agitation, die unkritische Indoktrination oder die parteipolitisch motivierte Einflussnahme. Der Begriff der politischen Bildung ist auch vor dem Hintergrund des § 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 24 AO zu sehen, der die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich der AO als gemeinnützig qualifiziert; nicht gemeinnützig sind Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen. Die gemeinnützige allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens ist nur gegeben, wenn sich eine Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien befasst und diese objektiv und neutral würdigt (vgl. zum Ganzen BFH-Urteil vom 23. September 1999 XI R 63/98, BStBl 2000II S. 200).

Werden die Grenzen der politischen Bildung überschritten, handelt es sich nicht mehr um Volksbildung bzw. Förderung des demokratischen Staatswesens, sondern um eine allgemeinpolitische Betätigung. Eine allgemeinpolitische Tätigkeit erfüllt nicht die Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts (vgl. BFH-Urteile I R 19/10 vom 9. Februar 2011, BFH/NV 2011, 1113 und vom 20. März 2017 X R 13/15, BStBl II S. 1110). Zweck des Verbots der politischen Betätigung ist, die Unterwanderung von Vorgaben aus der Parteienfinanzierung zu verhindern (vgl. Weitemeyer/Kamp, ZRP 2015, 72, 75). Dies gilt insbesondere für eine mittelbare Parteienfinanzierung über das Ertragsteuerrecht. So sind Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften in Höhe von 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter als Sonderausgaben bzw. sonstige Aufwendungen abzugsfähig sind (vgl. § 10b Absatz 1 Satz 1, Satz 2 Nummer 2 EStG; § 9 Absatz 1 Nummer 2 KStG). Darüber hinaus kann bei Zuwendungen an gemeinnützige Körperschaften, anders als bei Parteispenden, nach § 10b Absatz 1 Satz 9, 10 i. V. m. § 10d Absatz 4 EStG ein Zuwendungsvortrag erfolgen. Hingegen beträgt bei Parteispenden nach § 34g EStG die Steuerermäßigung 50 Prozent der Ausgaben, höchstens jeweils 825 Euro für Ausgaben nach den Nummern 1 und 2, im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten höchstens jeweils 1.650 Euro. Zusätzlich sind, soweit nicht eine Steuerermäßigung nach § 34g gewährt worden ist, Zuwendungen an politische Parteien nach § 10b Absatz 2 EStG bis zur Höhe von insgesamt 1.650 Euro und im Fall der Zusammenveranlagung von Ehegatten bis zur Höhe von insgesamt 3.300 Euro im Kalenderjahr abzugsfähig.

Die speziellen ertragsteuerrechtlichen Regelungen zu Parteispenden bewirken, dass die steuerliche Entlastung der Zuwendenden weitgehend progressionsunabhängig ist. Sie tragen dadurch der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) Rechnung. Erlässt der Gesetzgeber Bestimmungen, die finanzielle Unterstützung politischer Parteien steuerlich begünstigen, und wird dadurch dem Bürger die Einflussnahme auf das politische Geschehen erleichtert, so darf er nach der Rechtsprechung des BVerfG das Recht des Einzelnen auf gleiche Teilhabe an der politischen Willensbildung grundsätzlich nicht in der Weise beeinträchtigen, dass er bestimmten Bürgern eine größere Einflussnahme auf den Willensbildungsprozess ermöglicht als anderen. Der Gesetzgeber ist zwar nicht gehalten, die auf der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beruhenden unterschiedlichen Möglichkeiten der Bürger zur finanziellen Unterstützung von politischen Parteien auszugleichen; er darf indes die vorgegebenen Unterschiede auch nicht durch eine steuerliche Regelung verschärfen, die einen Teil der Bürger in gleichheitswidriger Weise bevorzugt (BVerfG-Urteil vom 14. Juli 1986 2 BvE 2/84, 2 BvR 442/84, BStBl II 1986, 684, Rn. 105 m. w. N.).

2. Nach den dargestellten Grundsätzen hat sich der Kläger in den Streitjahren allgemeinpolitisch betätigt.

a) Entgegen der dargestellten Rechtsprechung, insbesondere des XI. Senats in seinem Urteil vom 23. September 1999 XI R 63/98 (BStBl 2000II S. 200), hat der Kläger demokratische Grundprinzipien nicht neutral gewürdigt. Das FG hat nicht festgestellt, dass diese Voraussetzung erfüllt ist. Vielmehr rechtfertigt das FG einen Verstoß gegen die Neutralitätspflicht, wenn es ausführt: *„Dass es bei der Tätigkeit des Klägers in diesem Bereich mehr Übereinstimmungen zwischen den Forderungen des Klägers und der Parteipolitik der jeweiligen Opposition als mit der Regierungslinie gibt, liegt dabei in der Natur der Sache. Da staatliche Planungen als solches nicht unangreifbar sind, erwächst daraus die Gefahr, dass gemeinnützige Belange nicht hinreichend beachtet werden. In dieser Hinsicht dient die Tätigkeit des Klägers der objektiven Meinungsbildung mit dem Ziel, die für die Allgemeinheit beste Lösung herbeizuführen.“*

Die These des FG, es liege in der Natur der Sache, dass die Forderungen des Klägers näher der Parteipolitik der Opposition als der der Regierungsparteien sei, trifft nicht zu. Die Positionen des Klägers waren durchweg Standpunkten von Parteien zuzuordnen, die im linken Parteienspektrum, insbesondere bei der Partei Die Linke, zu verorten sind. Hätte es in den Streitjahren im Bund eine bürgerlich-liberale Opposition und eine Regierung unter Beteiligung der Partei Die Linke gegeben, wären die Positionen der Klägerin dennoch näher der Parteipolitik der Regierungs- als der Oppositionsfractionen gewesen. Es ist nach der Satzung der Klägerin auch nicht denkbar, dass diese im Fall einer „linken“ Regierungsmehrheit, plötzlich konservative-liberale Positionen vertreten hätte, um die Allgemeinheit über das politisch denkbare vollständige Meinungsspektrum zu informieren. Ebenso gehört die Partei Die Linke zu den Unterstützern von Attac (vgl. <http://www.attac.de/was-ist-attac/strukturen/attac-netzwerk/mitgliedsorganisationen/>). Der ehemalige Fraktionsvorsitzende der Bundestagsfraktion

der Die Linke, Oskar Lafontaine, äußert sich u. a. wie folgt zu Attac: *„Die Ziele und Forderungen von Attac, ein sozial gerechteres Finanz- und Wirtschaftssystem zu gestalten, decken sich mit den Positionen der Partei und Bundestagsfraktion DIE LINKE...“* (vgl. <http://www.attac.de/was-ist-attac/prominente/oskar-lafontaine/>).

Dass der Kläger die Allgemeinheit nicht neutral informiert hat, rechtfertigt sich auch nicht in durch die Überlegung des FG, der Kläger habe durch das Herausgreifen aktueller tagespolitischer Ereignisse die genannten Themenbereiche nachvollziehbar, d. h. „greifbar“ für die interessierte Allgemeinheit gemacht. Unklar bleibt insofern schon, weshalb der Kläger, stets Beispiele aus der Tagespolitik herausgegriffen und Alternativen hierzu dargestellt hat, die dem linken Meinungsspektrum zuzuordnen sind. Darüber hinaus widerspricht die These der Vorinstanz, der Kläger habe im Rahmen der politischen Bildung Themen der Tagespolitik exemplarisch ausgewählt, um seinen Bildungszweck zu verwirklichen, den tatsächlichen Feststellungen des FG.

So stellt die Vorinstanz (Rn. 50) fest: *„In seinem Internetauftritt beschrieb sich der Verein als „Bildungsbewegung mit Aktionscharakter“- mit Aktionen solle der notwendige Druck auf Politik und Wirtschaft zur Umsetzung der Alternativen erzeugt werden.“* Dem Kläger ging es danach explizit nicht darum, über Alternativen lediglich zu informieren, vielmehr wollte er, dass die von ihm präferierten alternativen politischen Entscheidungen umgesetzt werden.

Weiter führt das FG (Rn. 109) aus: *„Mit der Kampagne „Sparpaket/Finanztransaktionensteuer/Umverteilen“ (Körperschaftsteuerakten 2010 Bd. II, Bl. 32, 41) wandte sich der Kläger gegen das aktuelle Gesetzesvorhaben der Bundesregierung - sog. Sparpaket... wegen der seines Erachtens „sozialen Schieflage“ des Regierungsprogramms...“* Hierzu erhob er *„konkrete steuerpolitische Forderungen“* und leistete einen Beitrag über wirtschaftliche Zusammenhänge *„der nach seiner Ansicht anzustrebenden Lösung“*. Nach diesen Feststellungen des FG, ging es dem Kläger nicht lediglich um Information. Vielmehr war er der Auffassung, das Regierungsprogramm sei sozial ungerecht. Vor diesem Hintergrund hatte er ein bestimmtes politisches Ziel vor Augen (*„die anzustrebende Lösung“*). Dieses verfolgte er mit konkreten steuerpolitischen Forderungen.

Zur Kampagne *„Demokratie statt Stuttgart 21“* führt das FG (Rn. 114) aus, Zweck wäre es gewesen, *„sogenannte „Geheimverträge“* im Zusammenhang mit Stuttgart 21 offenzulegen und damit die Maßnahmen der demokratischen Kontrolle der Öffentlichkeit zu unterwerfen. Dem Kläger ging es nach der Feststellung der Vorinstanz somit darum, ein ganz konkretes politisches Ziel, die Offenlegung von *„Geheimverträgen“*, zu erreichen. Hingegen verfolgte er keine Bildungszwecke.

Im Rahmen der Kampagne „30-Stunden-Woche“ forderte der Kläger nach den Feststellungen der Vorinstanz (Rn. 115) zur Verkürzung der Arbeitszeit auf und unterstützte damit Gewerkschaftsforderungen. Ebenso wenig wie Gewerkschaften bei Forderungen nach Arbeitszeitverkürzung einen Bildungsauftrag verfolgen, war der Kläger mit der Kampagne „30-Stunden-Woche“ bildend tätig. Es ging ihm vielmehr um die Durchsetzung seiner Forderung. Soweit das FG ausführt, es sei dem Kläger darum gegangen, im Rahmen des Bildungsauftrags dieses Arbeitszeitmodell - Verteilung der vorhandenen Arbeit auf mehrere Beschäftigte und die dafür sprechenden Gründe, z. B. mehr Zeit für ehrenamtliche Tätigkeit - als Alternative zur bisherigen Normalarbeitszeit vorzustellen, führt diese Argumentation zu keinem anderen Ergebnis. Denn zum einen ist die Erkenntnis grob simplifiziert, dass dann, wenn Arbeitnehmer weniger arbeiten, diese mehr Freizeit haben und im Ergebnis mehr Arbeitnehmer erforderlich sind, um die gleiche Arbeitsmenge zu leisten. In Wissenschaft und Gesellschaft dürfte hinreichend bekannt sein, dass allein eine Arbeitszeitverkürzung nicht zu mehr Beschäftigung führte. Es wird ersichtlich, dass es dem Kläger nicht um Bildung geht. Ginge es ihm um Bildung, hätte er nicht nur die Vorteile dargestellt, sondern auch die Nachteile seines Modells, wie beispielsweise steigende Lohnnebenkosten.

Schließlich widerspricht es allgemeinen Erfahrungssätzen, wenn das FG meint, „*angesichts der Offenlegung der Argumentation...*“ habe der Kläger „...*gerade keine einseitige oder unkritische Agitation*“ betrieben. Entscheidend für das Wesen einer Tätigkeit als „Agitation“ ist es, andere politisch beeinflussen zu wollen (vgl.

<https://www.duden.de/rechtschreibung/Agitation>). Eine derartige Beeinflussung wird, wie auch bei politischen Parteien, immer dann besonders erfolgversprechend sein, wenn sie auf Argumenten basiert. Das offene Argumentieren schließt daher nicht aus, dass es sich um „Agitation“ handelt. Erst recht schließt das Offenlegen der Argumentation nicht aus, dass diese einseitig oder unkritisch (gegenüber dem eigenen Standpunkt) erfolgt. Entscheidend für die Abgrenzung von Information zu Agitation ist daher nicht die Offenlegung der Argumentation, sondern, ob umfänglich über die Vor- und Nachteile einer bestimmten politischen Lösung informiert wird.

b) Vergeblich versucht das FG ferner den Umstand, dass der Kläger nicht neutral informiert, im Ergebnis mit der Argumentation des I. Senats in seinem Urteil vom 13. Dezember 1978, BStbl. 1979 II S. 482) zu rechtfertigen. Der I. Senat erwähnt hierbei im Kontext des gemeinnützigen Zwecks des Umweltschutzes und der politischer Betätigung, dass staatliches Handeln nicht immer unangreifbar sei.

Diese BFH-Rechtsprechung ist nicht auf politische Bildung übertragbar. Der BFH führt in der Entscheidung aus: „*Die Aufgaben des modernen Staates und dessen Wirken haben sich an den Interessen und den Problemen seiner Bürger (der Gesellschaft) auszurichten. Der Staat ist zwar grundsätzlich dazu berufen, dabei gesellschaftsinterne Konflikte ebenso zu lösen wie widerstreitende Interessenkonflikte zwischen dem Staat selbst und seinen Bürgern oder Bürgergruppen; staatliches Handeln und staatliche Planungen sind aber als solche nicht immer unangreifbar. Bei den Maßnahmen und den Entscheidungen der Planungsbehörden sind eine*

Vielzahl verschiedener Gesichtspunkte (zB politischer und wirtschaftlicher Art) zu berücksichtigen, die uU mehr oder weniger den der Planung widerstrebenden Bestrebungen der Klägerin entgegenstehen. Daraus erwächst die Gefahr, daß die Angelegenheiten des Naturschutzes und Umweltschutzes übergangen werden, bei der Planung unbeachtet bleiben oder zumindest nicht genügend beachtet werden. In dieser Hinsicht dient die Tätigkeit der Klägerin einer objektiven Meinungsbildung mit dem Ziel, die für die Allgemeinheit beste Lösung herbeizuführen.“

Der BFH stellt in dieser Entscheidung darauf ab, dass eine gemeinnützige Körperschaft einen spezifischen Zweck (hier: Umweltschutz) verfolgt und sie diesem spezifischen Zweck Gehör verschafft, weil er anderenfalls nicht genügend berücksichtigt wird. Zweck des Klägers ist hingegen politische Bildung. Die Zweckverwirklichung erfolgt hierbei dadurch, dass sich die Körperschaft mit der Politik an sich befasst. Es handelt sich um eine meta-politische Tätigkeit. Das Politische ist dem Zweck politische Bildung gewissermaßen in die Wiege gelegt (vgl. Winheller/Vielwerth, DStR 2017, 2588, 2589). Es gibt daher bei diesem Zweck kein spezifisches Anliegen der Körperschaft, dem sie in der politischen Diskussion Gehör verschaffen müsste. Zentrales Thema politischer Bildung ist vielmehr über Politik (neutral) zu informieren und Bürger zu animieren, sich politisch zu betätigen. Die Vorinstanz gestattet mit ihrer Auffassung, im Rahmen politischer Bildung einseitig zu informieren und Bürger in eine bestimmte politische Richtung zu beeinflussen. Da politische Bildung aber thematisch nicht begrenzt ist, führte diese Ansicht dazu, dass sich politische Bildungsvereine wie politische Parteien gerieren könnten. Wenn die Auffassung des FG zuträfe, dann könnte der Zweck des Verbots allgemeinpolitischer Betätigung, die Unterwanderung der Regelungen der Parteienfinanzierung zu verhindern, nicht mehr erreicht werden.

III. Im Übrigen hat das FG zu Unrecht entschieden, der Kläger habe das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO gewahrt.

1. Nach § 56 AO liegt Ausschließlichkeit vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt.

Das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO ist im Hinblick auf die Grenzen der allgemeinpolitischen Betätigung einer steuerbegünstigten Körperschaft noch gewahrt, wenn die Körperschaft sich parteipolitisch neutral verhält (BFH-Urteil vom 20. März 2017 X R 13/15, BStBl. II S. 1110), die von der Körperschaft zu ihren satzungsmäßigen Zielen vertretenen Auffassungen objektiv und sachlich fundiert sind und die Beschäftigung mit politischen Vorgängen im Rahmen dessen liegt, was das Eintreten für die satzungsmäßigen Ziele und deren Verwirklichung erfordert.

2. Das FG hat nicht geprüft, ob sich der Kläger parteipolitisch neutral verhalten hat. Im Ansatzpunkt zutreffend führt die Vorinstanz zwar aus (Rn. 97), die Übereinstimmung mit einer Parteimeinung sei dann nicht mehr zulässig, wenn insgesamt eine Parteilinie gefördert werde. Das FG versäumt es sodann jedoch, zu prüfen, ob der Kläger sich parteipolitisch neutral verhalten oder insgesamt eine Parteilinie gefördert hat.

Nach Auffassung des BMF hat der Kläger durchgehend Positionen vertreten, die auch von der Partei Die Linke vertreten werden (vgl. hierzu oben unter II. 2. a). Er hat daher insgesamt die Parteilinie der Partei Die Linke gefördert. Unerheblich wäre insoweit, falls sich einzelne Positionen mit denen anderer Parteien deckten. Denn im parlamentarischen System der Bundesrepublik Deutschland, in dem mehrere Parteien „linke“ Positionen vertreten, liegt es in der Natur der Sache, dass in den seltensten Fällen eine Partei einen Standpunkt exklusiv vertritt.

IV. Zu Unrecht hat das FG nicht geprüft, ob der Kläger gegen das Selbstlosigkeitsgebot des § 55 Absatz 1 Nummer 1 Satz 3 AO verstoßen hat.

Nach § 55 Absatz 1 Nummer 1 Satz 3 AO darf die Körperschaft ihre Mittel weder für die unmittelbare noch für die mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien verwenden. Unzulässig ist danach insbesondere, wenn eine Körperschaft eine oder mehrere Parteien unmittelbar oder mittelbar fördert (vgl. BFH-Urteil vom 23. September 1999 XI R 63/98, BStBl 2000 II S. 200). Das FG hat nicht geprüft, ob der Kläger eine Partei gefördert hat. Tatsächliche Feststellungen hierzu fehlen.

Nach Auffassung des BMF hat der Kläger mittelbar die Partei Die Linke gefördert. Wie bereits ausgeführt (vgl. hierzu oben unter II. 2. a) hat der Kläger durchgehend Positionen vertreten, die auch von dieser Partei vertreten werden. Soweit der Kläger seine Positionen in einer Kampagne bewarb, förderte er damit auch mittelbar die Partei Die Linke. Diese profitierte von den entsprechenden (Werbe-)Aufwendungen des Klägers. So diente beispielsweise die Kampagne zur Einführung der 30-Stunden-Woche mittelbar auch der Partei Die Linke. Denn auch diese erhebt die Forderung nach der 30-Stunden-Woche (<https://www.die-linke.de/disput/detail///30-stunden-sind-genug-1/>). Zudem veranstaltet der Kläger aktuell auch diverse Veranstaltungen, wie z. B. „Hartz4-Sanktionen sind ein Angriff auf die Menschenwürde!“ (http://www.attac-niederrhein.de/AN_Chronik.htm) oder „Fest der internationalen Solidarität“ (<https://www.dielinke-ahrweiler.de/die-linke/aktuell/>) zusammen mit der Partei Die Linke. Es kann daher nicht von vornherein ausgeschlossen werden, dass der Kläger auch in den Streitjahren mit der Partei Die Linke kooperiert und gemeinsame Veranstaltungen organisiert hat. Soweit der Kläger bei diesen Veranstaltungen sich auch kostenmäßig beteiligt haben sollte, hätte er die Partei Die Linke gefördert. Denn deren Kostenanteil hätte sich durch die Beteiligung des Klägers verringert.

V. Zu Unrecht hat das FG nicht geprüft, ob der Kläger alle in der Satzung niedergelegten Zwecke tatsächlich verwirklicht hat und ob insoweit die Voraussetzungen des § 63 Absatz 1 AO erfüllt sind.

Nach § 63 Absatz 1 AO muss die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft u. a. auf unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein. Das Finalitätsgebot in § 63 Absatz 1 AO verlangt insbesondere eine zeitnahe Verwirklichung der Satzungszwecke (vgl. Unger in: Gosch, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 1. Aufl. 1995, 138. Lieferung, § 63 AO 1977, Rn. 15). Die bloße Absicht, zu einem unbestimmten Zeitpunkt einen der Satzungszwecke zu verwirklichen, genügt nicht (BFH-Urteil vom 23. Juli 2003 I R 29/02, BStBl II S. 930). Vorratszwecke sind nach ganz herrschender Meinung in der Literatur daher unzulässig (vgl. Unger in: Gosch, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 1. Aufl. 1995, 138. Lieferung, § 63 AO 1977, Rn. 15; Hüttemann in: Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl. 2015, Rn. 4.130; Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, 151. Lieferung 02.2018, § 63 AO, Rn. 2).

Im Streitfall hat das FG angenommen, Satzungszweck des Klägers sei Völkerverständigung. Es hat jedoch nicht geprüft, ob der Kläger den Zweck der Völkerverständigung auch tatsächlich verwirklicht hat. Soweit die Vorinstanz § 63 AO prüft, prüft sie lediglich, ob die Zwecke Volksbildung bzw. Förderung des demokratischen Staatswesens den Anforderungen des § 63 AO genügen.

Der Unterzeichner ist Vertreter gemäß § 62 Absatz 4 Satz 4 FGO.

Im Auftrag



Dr. Möhlenbrock