

An das
Bundesverfassungsgericht
Postfach 1771
76006 Karlsruhe

Bielefeld, 25.02.2021

Verfassungsbeschwerde

des Attac Trägervereins e.V., vertreten durch den Vorstand Dirk Friedrichs,
Münchener Straße 48 in 60329 Frankfurt am Main

- Beschwerdeführer –

Verfahrensbevollmächtigte:

1. Prof. Dr. Andreas Fisahn, [REDACTED]

2. Prof. Dr. Wolfram Cremer, [REDACTED]

Namens und in Vollmacht des Beschwerdeführers erheben wir – unter Vorlage einer auf uns lautenden, gesonderten Vollmacht (**Anlage 1**) –

Verfassungsbeschwerde

gegen

1. den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 10.12.2020, Az. V R 14/20, zugestellt per Telefax am 27.01.2021 (**Anlage 2**),
2. das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 26.02.2020, Az. 4 K 179/16 (**Anlage 3**),
3. das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2019, Az. V R 60/17 (**Anlage 4**),
4. die Körperschaftssteuerbescheide 2010 bis 2012 und die Gewerbesteuermessbescheide 2010 bis 2012 jeweils vom 14.04.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016 des Finanzamts Frankfurt am Main III (**Anlagen 5 bis 10; Anlage 17**),

5. die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftssteuer zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012 und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012 jeweils vom 14.04.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016 des Finanzamts Frankfurt am Main III (**Anlagen 11 bis 16; Anlage 17**),

6. hilfsweise gegen § 52 Abs. 2 Abgabenordnung in der Fassung vom 10.10.2007 (BGBl. I S. 2332)

und beantragen:

1. Der Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 10.12.2020, Az. V R 14/20, das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 26.02.2020, Az. 4 K 179/16 und das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2019, Az. V R 60/17, verletzen die Grundrechte des Beschwerdeführers aus Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1 Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip; sie werden aufgehoben.
2. Die Körperschaftssteuerbescheide 2010 bis 2012, die Gewerbesteuerermessbescheide 2010 bis 2012 jeweils vom 14.04.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016 des Finanzamts Frankfurt am Main III, die Bescheide über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zur Körperschaftssteuer zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012 und über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes zum 31.12.2010 bis zum 31.12.2012 jeweils vom 14.04.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016 des Finanzamts Frankfurt am Main III verletzen die Grundrecht des Beschwerdeführers aus Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1 Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip; sie werden aufgehoben.
3. Hilfsweise § 52 Abs. 2 Abgabenordnung in der Fassung vom 10.10.2007 für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1 Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip zu erklären.

Gerügt wird die Verletzung der Grundrechte des Beschwerdeführers aus Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1 Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip.

A. SACHVERHALT	6
I. Allgemeiner Hintergrund	6
II. Verfahrensablauf	9
1. Finanzbehördliches Verfahren.....	9
2. Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht im ersten Rechtsgang.....	10
3. Revisionsentscheidung des Bundesfinanzhofs im ersten Rechtsgang	12
4. Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht im zweiten Rechtsgang.....	14
5. Verfahren vor dem Bundesfinanzhof im zweiten Rechtsgang.....	16
B. ZULÄSSIGKEIT DER VERFASSUNGSBESCHWERDE	20
I. Zuständigkeit des Bundesverfassungsgerichts	20
II. Beschwerdefähigkeit	20
III. Beschwerdegegenstand	21
IV. Beschwerdefrist	21
V. Beschwerdebefugnis	21
1. Mögliche Grundrechtsverletzung.....	22
2. Qualifizierte Betroffenheit	23
3. Verletzung spezifischen Verfassungsrecht	24
VI. Erschöpfung des Rechtsweges und Subsidiarität	26
C. BEGRÜNDETHEIT	28
I. Verletzung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes durch Nichtberücksichtigung	28
II. Materielle Verletzung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes	31
1. Vergleichsgruppenbildung.....	32
2. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung	34

a) Gleichheitsrechtlicher Rechtfertigungsmaßstab im Lichte der Kommunikationsgrundrechte und der verfassungsrechtlichen Bedeutung von demokratischem Prozess und öffentlicher Meinungsbildung	34
(1) Maßstab und Kriterien	34
(2) Fallbezogene Anwendung der Kriterien.....	35
(a) Verfassungsrechtliches Gewicht der Kommunikationsgrundrechte und Intensität der gleichheitsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsprüfung	36
(b) Kollektives zivilgesellschaftliches Engagement und Kommunikationsgrundrechte, insbesondere Vereinigungsfreiheit.....	39
(c) Substantiierung der Nachteile durch die Ungleichbehandlung.....	41
(d) Ergebnis	42
b) Anwendung des Rechtfertigungsmaßstabs	43
(1) „Unpolitische“ Körperschaften	43
(a) Kein sachlicher Differenzierungsgrund	43
(b) Insbesondere: Förderung des demokratischen Gemeinwesens und Einzelinteressen.....	43
(c) Faktische Beschränkung der Kommunikationsgrundrechte	46
(2) Andere „politische“ Körperschaften.....	47
(a) Gleichbehandlung der Beiträge zur politischen Willensbildung und öffentlichen Meinungsbildung	47
(b) Keine indirekte Parteienfinanzierung	48
(c) Vergleichbarkeit von Parteien und zivilgesellschaftlichen Körperschaften?.....	50
(d) Volksbildung, politische Bildung, Meinungsfreiheit und Neutralität	53
(i) Bildungsarbeit beim Beschwerdeführer.....	53
(ii) Anforderungen des BFH an Bildungsarbeit.....	54
(iii) Pluralismus statt Neutralität	55
(iv) Wertebindung von Bildung	57
(v) Abgrenzung zur Bildungsarbeit von parteinahen Stiftungen	58
(vi) Abgrenzung zu den Anforderungen an die Zentralen für politische Bildung.....	58
(vii) Bildungspolitische Beeinflussung der öffentlichen Meinung durch Kampagnen	59
(3) Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften.....	61

(4) Andere Körperschaften, die allgemein Einfluss auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung nehmen – z.B. „Atlantik-Brücke e.V.“ und „Institut für Steuern und Finanzen“	63
3. Ergebnis.....	66
III. Verstoß gegen Gesetzesbindung	66
1. § 52 AO in der Praxis und demokratische Programmierung	67
2. Keine Beibehaltung der bisherigen Rechtslage	70
3. Neuregelung und Klarstellung ist 2020 unterblieben	73
4. Unbestimmtheit der Abgrenzungen	75
IV. Hilfsweise: Verfassungswidrigkeit von § 52 AO wegen willkürlicher Auswahl förderungswürdiger Vereine	78

A. Sachverhalt

I. Allgemeiner Hintergrund

Der Beschwerdeführer ist ein seit 2003 unter VR 12648 im Vereinsregister eingetragener Verein mit dem Namen „Attac Trägerverein e.V.“. Attac ist die Abkürzung für den französischen Ausdruck für „Vereinigung zur Besteuerung von Finanztransaktionen im Interesse der Bürger“ (französisch: „association pour une taxation des transactions financières pour l'aide aux citoyens“).

Der Zweck des Vereins ist nach § 2 der Satzung vom 24.04.2004 und der Satzung vom 20.11.2010 „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.“

§ 2 der Satzung bestimmt insoweit, dass der Verein ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolge. Diese Zwecke sollen nach § 2 der Satzung durch folgende Maßnahmen verwirklicht werden:

- „Aufklärung und Öffentlichkeitsarbeit in der Bundesrepublik Deutschland zu den Themen Nord-Süd-Differenz und Entwicklung, Umweltschutz und Nachhaltigkeit, Frieden, Völkerverständigung und weltweite Gerechtigkeit; hierzu gehören u.a.:
 - Veranstaltungen und Mit-Veranstaltung von Konferenzen, Tagungen und sonstige Fach- und Publikumsereignissen zu den vorgenannten Themen,
 - erstellen und verbreiteten entsprechender Publikationen,
 - Bildungsarbeit an Schulen und Erstellung von Unterrichtsmaterialien,
 - Durchführung von Seminaren und Bildungsveranstaltungen, wie zum Beispiel eine Sommerakademie,
 - Förderung wissenschaftlicher Projekte und Forschung zu den oben genannten Themen unter Mitwirkung eines Wissenschaftsbeirates;
- Entwicklungs-, Umwelt- und friedensbezogene internationale Begegnungen von Jugendlichen und Erwachsenen bei Seminaren, Sommercamps und themenbezogene Veranstaltungen;

- Aufbau eines internationalen Kontakt-Informationsnetzes zur Förderung der in Abs. 1 genannten Ziele im Bereich der Entwicklungspolitik, der Friedensarbeit und des Umweltschutzes im In- und Ausland;
- die finanzielle und ideelle Unterstützung konkreter Umwelt-, Entwicklungs- oder friedensbezogener Projekte im In- und Ausland.“

Im Einzelnen wird zu der Satzung des Vereins auf die **Anlage 18** verwiesen.

Der Beschwerdeführer hat ca. 28.200 Einzelmitglieder und über 100 Mitgliederorganisationen. Er definiert sich als „Bildungsbewegung mit Aktionscharakter und Expertise“. Die Bildungs- und Kampagnenarbeit wird durch ca. 170 Regionalgruppen realisiert. Im Attac-Rat (60 Mitglieder) diskutieren die gewählten Vertreterinnen und Vertreter der Regionalgruppen, bundesweiten Arbeitsgruppen und der Mitgliederorganisationen die Themen und Aktivitäten des Beschwerdeführers. Die Mitglieder des Rats sind gleichzeitig Mitglieder des Beschwerdeführers.

Der Beschwerdeführer wurde zunächst mit Bescheinigung vom 09.03.2005 vom Finanzamt Frankfurt am Main III vorläufig als gemeinnützig anerkannt. In den streitgegenständlichen Jahren 2010 bis 2012 führte der Beschwerdeführer zahlreiche – in seinen Geschäftsberichten (**Anlage 19**) näher aufgeführte – Aktivitäten durch. Teils wurden die Aktivitäten durch themenspezifische Arbeitsgruppen teils durch (themenübergreifende) rund 170 unselbständige Regionalgruppen durchgeführt. Die Regionalgruppen erhielten für die Tätigkeit 30 % der in ihrer Region vereinnahmten Mitgliedsbeträge.

In den Streitjahren beschäftigten sich sowohl die bundesweiten Arbeitsgruppen als auch die zahlreichen Vortragsveranstaltungen sowie die sonstigen Aktivitäten der Regionalgruppen insbesondere mit folgenden Kernthemen:

- Finanz- und Wirtschaftskrise / Finanzmärkte besteuern, Reichtum umverteilen
- Kampagne zur Einführung einer Finanztransaktionssteuer: Steuern gegen Armut
- Arbeit zur Spekulation mit Lebensmitteln
- Seminar- und Workshop-Programm im Rahmen von Blockupy
- Regulierung der Finanzmärkte
- Finanzmarkttagung Geld
- Inszenierung eines Bankentribunals in der Volksbühne
- Kampagne zu Geschäftspraktiken von Banken und Aufklärung über einen Wechsel der Hausbank: Krötenwanderung

- Vortragsreise zum Arabischen Frühling
- Bundesweiter Aktionstag zu Banken
- Aktivitäten zur Krise des Euro und der Finanzmärkte und gegen den europaweiten Sozialabbau
- Konferenz Wege aus der Krisenfalle
- Umverteilung (finanzieller Mittel)
- Aufklärungs- und Informationsarbeit zur weitergehenden Regulierung der Finanzmärkte
- Tagung zur Feministischen Ökonomie
- Informationskampagne zu Public Private Partnership
- Beteiligung an Aktivitäten der Anti-Atom-Bewegung
- Auseinandersetzung mit den Zielen der Atomwirtschaft
- bedingungsloses Grundeinkommen
- Aktivitäten zu Klimaschutz und globaler Klimagerechtigkeit
- Beschäftigung mit alternativen Formen des Lebens und Wirtschaften

In den Streitjahren fanden unter anderem die folgenden Kampagnen statt:

Kampagne „Sparpaket“

Das Thema „Verteilen statt kürzen“ befasst sich mit dem gesetzgeberischen „Einsparprogramm der Bundesregierung“ und dessen gesamtgesellschaftlichen Auswirkungen. Dabei sprach sich der Beschwerdeführer für die Wiedereinführung der Vermögensteuer, der Besteuerung von Kapitalerträgen als Einkommen, für den Abbau von Steuervorteilen für Kapitalgesellschaften und für die realistische Bewertung von Vermögen für die Erbschaftsteuer und die Austrocknung von Steueroasen aus.

Kampagne „Carlyle stoppen“

Die Kampagne „Carlyle stoppen“ betraf die vom Beschwerdeführer kritisierte Übernahme des naturnah und nachhaltig produzierenden Unternehmens Hess Natur durch den Finanzinvestor Carlyle. Der Beschwerdeführer problematisierte die Produktion von Billigwaren und hielt die Gründung einer Genossenschaft und den Kauf von Anteilen durch die Belegschaft für vorzugswürdig.

Kampagne „Steuerflucht“

Mit der Kampagne „Steuerflucht“ verband der Beschwerdeführer das Engagement für die Schließung von Steueroasen und die Kritik am damals geplanten Steuerabkommen mit der Schweiz.

Kampagne „Demokratie statt Stuttgart 21“

Unter dem Schwerpunkt „Demokratie statt Stuttgart 21“ setzte sich der Beschwerdeführer kritisch mit der mangelnden Transparenz und fehlenden Bürgerbeteiligung bei privaten Großvorhaben und der Erschließung von Flächen auseinander.

Zu den einzelnen Themen fanden Informationsveranstaltungen und Ausstellungen statt. Des Weiteren gab der Verein zu den Themen auch verschiedene Faltblätter, Broschüren und Tagungsbände heraus.

II. Verfahrensablauf

1. Finanzbehördliches Verfahren

Der Beschwerdeführer legte für die Streitjahre zunächst Steuererklärungen, Geschäftsberichte, Jahresabschlüsse und Erläuterungen zu den Tätigkeiten vor. Er machte geltend, dass er eine gemeinnützige Körperschaft sei. Unter Hinweis auf die in den Geschäftsberichten, dem Internetauftritt und den weiteren Unterlagen genannten Aktivitäten gelangte das Finanzamt zu der Ansicht, dass der Verein in den Streitjahren die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung als gemeinnützige Körperschaft nicht erfülle. Ausgehend davon begründete das Finanzamt die Versagung der Gemeinnützigkeit nicht nur damit, dass die in der Satzung genannten Zwecke „Gemeinwesen“, „Solidarität“ und „Demokratie“ im Katalog des § 52 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) nicht genannt seien, sondern auch damit, dass die tatsächliche Tätigkeit politischer Natur sei und daher nicht der ausschließlichen Erfüllung der steuerbegünstigten Satzungszwecke diene. Das Finanzamt setzte deshalb mit Bescheiden vom 14.04.2014 die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuermessbeträge 2010-2012 auf Grund von Verlusten in den Streitjahren jeweils mit 0 € fest. Ferner stellte das Finanzamt den verbleibenden Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2010 auf 76.131 €, zum 31.12.2011 auf 135.451 € und zum 31.12.2012 auf 277.255 € sowie den vortragsfähigen Gewerbeverlust zum 31.12.2010 auf 75.905 €, zum 31.12.2011 auf 212.044 € und zum 31.12.2012 auf

277.717 € gesondert fest. Auf die vorliegend angefochtenen Bescheide wird im Einzelnen verwiesen (**Anlagen 5 bis 17**).

Gegen diese unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erlassenen Bescheide legte der Beschwerdeführer Einspruch ein, den das Finanzamt, bis auf einen geringen Abhilfebetrag aufgrund eines unstreitigen Zahlendrehers, durch Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016 als unbegründet zurückwies (**Anlage 17**). In der Einspruchsentscheidung wies das Finanzamt allerdings ausdrücklich darauf hin, dass dem Verein hinsichtlich der mangelnden formellen Satzungsmäßigkeit Vertrauensschutz zu gewähren sei. Dagegen sei die Gemeinnützigkeit zu versagen, weil die tatsächliche Geschäftsführung des Beschwerdeführers nicht auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sei. Er habe bereits in seinem Internetauftritt in schädlicher Weise die politische Beeinflussung von Politik und Wirtschaft als wesentliches Ziel benannt. Darüber hinaus würden die finanz- und wirtschaftspolitischen Ziele des Vereins insbesondere in den Kampagnen „Sparpaket“, „Demokratie statt Stuttgart 21“, „Casino schließen“ und „Carlyle stoppen“ deutlich. Anhand der „Umverteilungskampagne“ zum Sparprogramm der Bundesregierung hätte er gesellschaftspolitisch Partei ergriffen und prägenden politischen Einfluss versucht. Auch die Breite der Themenstellungen -- als Beispiele führte das Finanzamt hierfür die vom Verein aufgestellten Forderungen nach der 30-Stunden-Woche, nach einem bedingungslosen Grundeinkommen oder die Befassung mit feministischer Ökonomie an -- zeige die allgemeinpolitische Betätigung, die die gemeinnützigen Zwecke überlagerten. Der Verein biete seine wirtschafts- und sozialpolitischen Vorstellungen in das übergeordnete Ideengebäude eines Gesellschaftsmodells ein und überschreite damit die Grenzen des Gemeinnützigkeitsrechts.

Der Beschwerdeführer erhob mit Schriftsatz vom 28.01.2016 gegen die Bescheide des Finanzamts Frankfurt am Main III vom 14.04.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016 beim Hessischen Finanzgericht Klage und begründete dies mit Schreiben vom 17.05.2016. (**Anlage 20**)

2. Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht im ersten Rechtsgang

Der 4. Senat des Hessischen Finanzgerichts gab der Klage mit Urteil vom 10.11.2016, Az, 4 K 179/19, im ersten Rechtsgang statt und bejahte die Gemeinnützigkeit im Hinblick auf die mit der Volksbildung verbundene politische Bildung und die Förderung des demokratischen Staatswesens. Bildungszwecke müssten sich nicht auf theoretische

Unterweisungen beschränken, sondern könnten durch Aufrufe zu konkreten Handlungen ergänzt und mit Forderungen verknüpft werden. Dabei seien alle Aktionsformate wie etwa Demonstrationen, Petitionen, Seminare oder öffentliche Veranstaltungen zulässig, sofern derartige Aktionen in einem Gesamtzusammenhang zu dem gemeinnützigen Zweck stünden. Die Einflussnahme auf die Tagespolitik könne der Vermittlung der Ziele der Körperschaft dienen. Die Maßnahmen und Aktionen müssten von einem inhaltlichen Anliegen getragen, in ein umfassendes Informationsangebot eingebettet sein und dazu dienen, sich Gehör zu verschaffen. Lediglich eine parteipolitisch motivierte Einflussnahme sei unzulässig. Im Streitfall habe der Beschwerdeführer mit der Kampagne "Sparpaket/Finanztransaktionensteuer/Umverteilen" neben dem Bildungszweck auch an das Sozialstaatsprinzip als Teil des demokratischen Staatswesens angeknüpft. Der Beschwerdeführer habe mit konkreten steuerpolitischen Forderungen zur Einnahmeverbesserung des Gesamtstaats für die Allgemeinheit alternative Lösungsansätze zur Entlastung des Staatshaushalts vermittelt. Die Kritik an dem Gesetzesvorschlag der Bundesregierung sei in eine Analyse der Verteilungswirkung eingebettet und wissenschaftlich aufgearbeitet gewesen. Die Verbesserung der sozialen Balance durch Aufklärung zu wirtschafts- und finanzpolitischen Themen fördere die Allgemeinheit. Hierfür müsse kein Konsens über die Ausgestaltung des sozialen Gemeinwesens bestehen. Durch Äußerungen zur aktuellen Tagespolitik und Herausgreifen aktueller tagespolitischer Ereignisse habe der Beschwerdeführer diese Themenbereiche nachvollziehbar und für die Allgemeinheit greifbar gemacht. Es sei ein sachlicher Bezug zu den Satzungszwecken der politischen Bildung und der allgemeinen Förderung des demokratischen Staatswesens gegeben. Aktionsformate wie Veranstaltungen mit Politikern, Demonstrationen und aktives Lobbying seien nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht zu beanstanden. Dies gelte ebenso für Online-Unterschriftenaktionen. Indem der Beschwerdeführer bei der Kampagne „Carlyle stoppen“ mit einer modellhaften Konzeptentwicklung zur Weiterführung des Unternehmens in einer anderen Gesellschaftsform (Beteiligung der Beschäftigten in einer Genossenschaft) sowohl eine rechtliche als auch eine wirtschaftlich tragbare Alternative zu der gesellschaftlich umstrittenen Beteiligung ausländischer Investmentgesellschaften entwickelt und diese im Zusammenwirken mit anderen Akteuren in der Öffentlichkeit dargestellt habe, trage er zur Verwirklichung des Satzungszwecks der ökonomischen Bildung bei. Dem Beschwerdeführer sei es weiter um das Aufzeigen unfairer Verteilungswirkungen sowie um die Information über negative Folgen von Schattenfinanzplätzen und schlechter Steuermoral für die Staatshaushalte

und für die Stabilität der Finanzmärkte und damit um staatsbürgerlich-politische Ökonomiebildung gegangen. Zudem habe der Beschwerdeführer den förderungswürdigen Zweck verfolgt, Geheimverträge im Zusammenhang mit "Stuttgart 21" offenzulegen und damit die Baumaßnahme der demokratischen Kontrolle der Öffentlichkeit zu unterwerfen. Beim Thema "30-Stunden-Woche" sei es dem Beschwerdeführer darum gegangen, im Rahmen des Bildungsauftrags dieses Arbeitszeitmodell als Alternative zur bisherigen Normalarbeitszeit vorzustellen. Die Themen "bedingungsloses Grundeinkommen" und "feministische Ökonomie" seien vom Bildungszweck des Beschwerdeführers umfasst. Neben Broschüren, Filmen und Vorträgen, Vortrags- und Diskussionsveranstaltungen habe er auch kirchliche Organisationen und Kritiker einbezogen und zur ökonomischen Bildung beigetragen. Zum weiteren Inhalt des Urteils vom 10.11.2016 wird auf die **Anlage 29** verwiesen.

Das Hessische Finanzgericht ließ die Revision nicht zu. Hiergegen legte das Finanzamt Frankfurt am Main III, nach Weisung des Bundesministerium der Finanzen (**Anlage 22**), die Nichtzulassungsbeschwerde mit Schriftsatz vom 06.07.2017, Az. V B 51/17, beim Bundesfinanzhof ein (**Anlage 21**). Dieser ließ mit Beschluss vom 13.12.2017, Az. V B 51/17, die Revision zu. Am 13.01.2018 erklärte das Bundesministerium der Finanzen seinen Beitritt zum Revisionsverfahren und nahm mit Schreiben vom 6.06.2018 zum Verfahren Stellung (**Anlage 23**).

3. Revisionsentscheidung des Bundesfinanzhofs im ersten Rechtsgang

Der Bundesfinanzhof hob die Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts vom 22.01.2016 mit seinem Urteil vom 10.01.2019, Az. V R 60/17, auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Er begründete seine Entscheidung damit, dass das Finanzgericht die Begriffe der Volksbildung in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO und des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO verkannt habe. Nach Auffassung des Gerichts erfülle die Verfolgung politischer Zwecke durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung keine gemeinnützigen Zwecke im Sinne von § 52 AO. Eine gemeinnützige Körperschaft dürfe sich in dieser Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke diene.

Hieraus folge, dass die Tätigkeit der Körperschaft weder unmittelbar noch allein auf das politische Geschehen und die staatliche Willensbildung gerichtet sein dürfe. Unter Hinzuziehung der Definitionen des PartG gehörten somit weder die Einflussnahme auf

die „politische Willensbildung“ (§ 2 Abs. 1 PartG) noch die Einflussnahme auf die „Gestaltung der öffentlichen Meinung“ (§ 1 Abs. 2 PartG) zur Förderung der Allgemeinheit im Sinne von § 52 AO. Es sei demnach unerheblich, ob eine derartige Einflussnahme unter den weiteren Voraussetzungen der Parteiendefinition in § 2 Abs. 1 PartG wie etwa der Beteiligung an Wahlen erfolge. Die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die Gestaltung der öffentlichen Meinung dürfe nur im Rahmen der Verfolgung der in § 52 Abs. 2 AO genannten Zwecke erfolgen. Der Gemeinnützigkeit stehe es daher nicht entgegen, wenn eine nach § 52 Abs. 2 AO begünstigte Tätigkeit im Einzelfall zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden sei. Sie müsse sich aber parteipolitisch neutral verhalten

Im Falle Förderung der Volksbildung im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO habe sich die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken. Politische Bildung müsse sich in geistiger Offenheit vollziehen und sei dann nicht förderbar, wenn sie eingesetzt werde, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen. Die politische Bildung, die von der Volksbildung im Zusammenhang mit der Förderung des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO mit umfasst sei, ziele auf die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins sowie auf die Diskussion politischer Fragen „in geistiger Offenheit“ ab. Die Gemeinnützigkeit sei nicht beeinträchtigt, wenn auch Lösungsvorschläge für Problemfelder der Tagespolitik erarbeitet werden. Der Bereich der nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 und Nr. 24 AO steuerbegünstigten politischen Bildung werde aber überschritten, wenn so entwickelte Ergebnisse durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung mittels weiterer Maßnahmen durchgesetzt werden sollen. Denn der Begriff der politischen Bildung umfasse keinen eigenständigen steuerbegünstigten Zweck der Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die Gestaltung der öffentlichen Meinung in beliebigen Politikbereichen im Sinne eines „allgemeinpolitischen Mandats“.

Unter dieser Prämisse sei das Finanzgericht zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Förderung der von der Volksbildung mitumfassten politischen Bildung dazu berechtige, zu konkreten Handlungen aufzurufen und Forderungen zu tagespolitischen Fragen zu erheben. Damit liege ein Verstoß gegen § 52 Abs. 2 Nr. 7 und Nr. 24 AO vor. Dem Beschwerdeführer gehe es insbesondere bei den in der Entscheidung des Finanzgerichts angeführten Kampagnen im Schwerpunkt nicht um die Vermittlung von Bildungsinhalten zu diesen Themen, sondern um eine öffentlichkeitswirksame

Darstellung und Durchsetzung eigener Vorstellungen zu tagespolitischen Themen und damit um die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die öffentliche Meinung.

Die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke ergebe sich auch nicht aus einem Zusammenhang mit der Förderung des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO, denn diese schließe die Verfolgung von „Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art“ ausdrücklich von der Steuerbegünstigung aus. Zum weiteren Inhalt des Urteils vom 10.01.2019 wird auf die **Anlage 4** verwiesen.

4. Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht im zweiten Rechtsgang

Das Hessische Finanzgericht hat mit Urteil vom 26.02.2020, Az. 4 K 179/16, im zweiten Rechtsgang die auf Anerkennung der Gemeinnützigkeit gerichtete Klage des Beschwerdeführers als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer beantragte zunächst mit Schriftsatz vom 03.04.2019, wie im Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 10.11.2016, Az. 4 K 179/19 im ersten Rechtsgang zu erkennen. Der Beschwerdeführer war weiterhin der Auffassung, dass seine Satzung den Vorgaben der §§ 51 ff. AO entspreche und er ausschließlich gemeinnützig tätig gewesen sei. Die Förderung des Gemeinwesens und die Förderung der Solidarität gehörten zur Förderung des demokratischen Staatswesens nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO, denn es handele sich bei dem Begriff Gemeinwesen um einen Sammelbegriff, der durch seinen direkten Zusammenhang mit dem Satzungszweck Demokratie einen inhaltlichen Anhaltspunkt erhalte, der eine Zuordnung zum Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO zulasse. Solidarität sei ein integraler verfassungsrechtlicher Grundwert, der zum Sozialstaatsprinzip ebenso gehöre wie zum demokratischen Staatswesen. Der Beschwerdeführer habe insbesondere nicht gegen das Ausschließlichkeitsgebot verstoßen. Er habe weder allgemeinpolitische Ziele verfolgt, noch sei die Tagespolitik Mittelpunkt der Aktivitäten gewesen. Dies zeige sich an den zahlreichen Veranstaltungen im Veranlagungszeitraum. Da die gemeinnützigen Zwecke nach dem Katalog des § 52 Abs. 2 AO überdies überwiegend „politische Zwecke“ seien, ergäben sich Grenzen für die Gemeinnützigkeit ohnehin nur aus dem Gesetz selbst. Der Beschwerdeführer verweist in diesem Zusammenhang auf § 55 Abs. 1 AO. Schädlich für die Gemeinnützigkeit sei nur, wenn die Tätigkeiten der unmittelbaren oder mittelbaren Unterstützung von Parteien dienten oder die gebotene Neutralität verletzt werde. Dies sei nicht der Fall gewesen.

Der Beschwerdeführer führte ferner an, dass § 52 AO in der Auslegung des Revisionsurteils gegen Art. 3 Abs. 1, 5 Abs. 1 und 9 des Grundgesetzes (GG) verstoße und daher die Frage, ob die Rechtslage in der Auslegung des Revisionsurteils vom 10.01.2019 verfassungsgemäß ist, nach Art. 100 Abs. 1 GG dem Bundesverfassungsgericht vorzulegen sei.

Das Gericht begründete die Abweisung der Klage des Beschwerdeführers damit, dass ausgehend von der Interpretation der gemeinnützigen Zwecke durch den Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 10.01.2019 die tatsächliche Geschäftsführung des Beschwerdeführers die Grenzen der gemeinnützigen Zwecke nach § 52 AO überschritten habe. Das Gericht sei insoweit gemäß § 126 Abs. 5 FGO an die rechtliche Beurteilung der gemeinnützigen Zwecke durch den Bundesfinanzhof gebunden. Dies gelte auch für verfassungsrechtliche Vorfragen der rechtlichen Beurteilung der Entscheidung des Bundesfinanzhofs. Daher wäre das erkennende Gericht selbst dann, wenn es von der Verfassungswidrigkeit des § 52 AO in der Auslegung durch das Revisionsurteil überzeugt wäre, an einer auf Art. 100 Abs. 1 GG beruhenden Vorlage an das Bundesverfassungsgericht gehindert. Dennoch gebe das Revisionsurteil vom 10.01.2019 den Anlass, die Verfassungsmäßigkeit der Ausgestaltung des Gemeinnützigkeitskatalogs in Frage zu stellen. Denn durch die Aufnahme und das Weglassen bestimmter Politikfelder im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO habe der einfache Gesetzgeber es in der Hand, die politische Einflussnahme zugunsten eines ausdrücklich genannten Zwecks steuerlich zu begünstigen und zugunsten nicht ausdrücklich genannter Zwecke die Begünstigung nicht zu gewähren. Der Katalog des § 52 Abs. 2 AO erscheine somit aus sich heraus nicht politisch meinungsneutral.

Der Bindung an die rechtliche Beurteilung des Bundesfinanzhofs gemäß § 126 Abs. 5 FGO stehe die vom Verein aufgeworfene Frage eines gleichheitswidrigen Vollzugs des § 52 AO in der Auslegung des Revisionsurteils nicht entgegen. Zwar könnten andere Finanzämter anderen Körperschaften die Gemeinnützigkeit entgegen der Grundsätze des Revisionsurteils zuerkannt haben. Hieraus könne der Beschwerdeführer aber keine für ihn günstigen Rechtswirkungen herleiten. Denn es bestünde keine Gleichheit im Unrecht. Stattdessen verweist das Gericht den Beschwerdeführer auf die Rechtsprechung zum wirtschaftlichen Konkurrenzschutz zur Wahrung der Chancengleichheit im Meinungskampf aus den Art. 3 Abs. 1, 5 Abs. 1 S. 1, 9 Abs. 1, 19 Abs. 3 und Abs. 4 GG. . Zum weiteren Inhalt des Urteils vom 26.02.2020 wird auf die **Anlage 3** verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 12.05.2020, Az. V R 14/20, legte der Beschwerdeführer beim Bundesfinanzhof gegen das Urteil des Finanzgerichts Revision ein und begründete sie mit Schreiben vom 3.06.2020 (**Anlage 24**).

5. Verfahren vor dem Bundesfinanzhof im zweiten Rechtsgang

Der Bundesfinanzhof hat mit seinem Beschluss vom 10.12.2020, Az. V R 14/20, die Revision des Beschwerdeführer gegen das Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 26.02.2020, Az. 4 K 179/16, als unbegründet zurückgewiesen.

Der Beschwerdeführer beantragte mit Schriftsatz vom 12.05.2020, die Abänderung der Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts vom 26.2.2020, Az. 4 K 179/16 sowie wie im Urteil des Hessischen Finanzgerichts vom 10.11.2016, Az. 4 K 179/19 im ersten Rechtsgang zu erkennen. Hilfsweise beantragte er die Durchführung einer konkreten Normenkontrolle nach Art. 100 Abs. 1 GG zur Frage der Verfassungskonformität der Auslegung der Abgabenordnung durch die Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2019, Az. V R 60/17, sowie die Zurückverweisung der Sache an das Hessische Finanzgericht.

Der Beschwerdeführer führte auch hier aus, dass er nur seine satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verfolgt habe. Die Beschränkung der politischen Bildung in § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 AO auf die Bildungspolitik sei verfassungswidrig. Daher sei der Bundesfinanzhof zur konkreten Normenkontrolle nach Art. 100 des Grundgesetzes (GG) verpflichtet. Denn bei einer verfassungskonformen Auslegung sei der Revision stattzugeben. Auf der bisherigen Grundlage verkenne der Bundesfinanzhof die Bedeutung des Grundrechts auf Vereinigungsfreiheit, des allgemeinen Gleichheitsgrundsatzes und des Demokratieprinzips für die Auslegung der AO. Weiter führt der Beschwerdeführer aus, dass bei zivilgesellschaftlichen Organisationen es nicht um die Frage der Verwendung von Mitgliedsbeiträgen gehe, wie dies bei einer Zwangsmitgliedschaft der Fall sei. Eine solche vom Bundesfinanzhof durchgeführte Abgrenzung bleibe methodisch ungenau und genüge nicht den Anforderungen an eine verfassungskonforme Auslegung. Es bleibe unklar, weshalb das Engagement für Frieden und Umweltschutz gemeinnützig sei, gehe es doch auch dort um staatliche Willensbildung. Wie sich dies von der Stellungnahme gegen Sozialkürzungen unterscheide, werde durch die Entscheidung des Bundesfinanzhofs nicht deutlich. Die Abgrenzung verkenne die Praxis und Realität der Arbeitsweise zivilgesellschaftlicher Organisationen. Die Ausführungen unterschätzten zudem die Bedeutung der

Kommunikationsgrundrechte und einer aktiven Zivilgesellschaft für die Demokratie. Versammlungs-, Meinungs- und Vereinigungsfreiheit seien Kommunikationsgrundrechte, die nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts konstitutiv für die Demokratie seien. Die Zivilgesellschaft trage zur Meinungsbildung der Gesellschaft bei. Aktionen und Stellungnahmen zu politischen Fragen gehörten somit zu dem für eine Demokratie konstitutiven Meinungsstreit. § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24 AO sei verfassungskonform in diesem Sinne zu verstehen. Weiterhin sei die Analogie zur Finanzierung von Bildungsveranstaltungen der Parteien unzutreffend. Politische Bildung sei in der Regel nicht neutral. Zivilgesellschaftliche Bildungsarbeit sei sinnvollerweise darauf angelegt, die in der jeweiligen Auffassung existierenden Lücken der öffentlichen Bildung zu füllen. Demokratieprinzip und Vereinigungsfreiheit seien bei der Auslegung der steuerrechtlichen Begünstigung von Vereinigungen, die Bildungsarbeit betreiben, zu würdigen. Zweck der Vereinigungsfreiheit sei es, sich mit Menschen mit gleichen Interessen zusammenzuschließen.

Das Gericht begründet die Zurückweisung der Revision damit, dass das Finanzgericht zutreffend entschieden habe, dass der Beschwerdeführer keine gemeinnützigen Zwecke nach § 52 AO verfolgt habe. Aufgrund der sich aus § 126 Abs. 5 FGO für den zweiten Rechtsgang ergebenden Bindungswirkung sei nur noch darüber zu entscheiden gewesen, ob die fraglichen Tätigkeiten dem Beschwerdeführer zuzurechnen sind, nicht aber, ob mit diesen Tätigkeiten steuerbegünstigte Zwecke verfolgt wurden.

Der Beschwerdeführer könne das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2019, Az. V R 60/17, nicht durch sein Begriffsverständnis von politischer Bildung in Frage stellen. Denn zu den nach § 52 Abs. 2 AO eigenständig steuerbegünstigten Zwecken gehöre weder die Einflussnahme auf die politische Willensbildung (§ 2 Abs. 1 des PartG) noch die Gestaltung der öffentlichen Meinung (§ 1 Abs. 2 PartG). Gleichwohl dürfe eine gemeinnützige Körperschaft auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung Einfluss nehmen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO genannten Zwecke diene. Eine derart dienende und damit ergänzende Einwirkung müsse gegenüber der unmittelbaren Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund treten. Die Tagespolitik dürfe nicht im Mittelpunkt der Tätigkeit der Körperschaft stehen. Unter dieser Prämisse führe diese Grenzziehung entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers zu keinen besonderen Abgrenzungsschwierigkeiten, da der erforderliche Bezug zu den steuerbegünstigten Zwecken stets vorliegen müsse.

Im Zusammenhang mit der Förderung des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24 AO gehöre zur Volksbildung auch die politische Bildung. Diese umfasse die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins sowie die Diskussion politischer Fragen „in geistiger Offenheit“. Dabei könnten auch Lösungsvorschläge für Problemfelder der Tagespolitik erarbeitet werden. Zudem könne die Körperschaft auch auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung Einfluss nehmen. Dies müsse hier jedoch dienenden Charakter für die Volksbildung und die politische Bildung haben. Sie habe sich somit auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken.

Eine Erweiterung des sich aus § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 7 und Nr. 24 AO ergebenden Begriffs der politischen Bildung in der Weise, dass sich hieraus die eigenständige steuerrechtliche Förderung einer Einflussnahme auf die politische Willensbildung in frei gewählten Politikfeldern ergebe, komme nicht in Betracht. Hiergegen spreche einfachgesetzlich, dass § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24 AO die Verfolgung von „Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art“ ausdrücklich von der steuerbegünstigten Zweckverfolgung ausschließe.

Der Beschwerdeführer könne zudem nicht geltend machen, er habe steuerbegünstigte Zwecke durch Aufklärung der Gesellschaft über alternative ökonomische Gestaltungsmöglichkeiten verfolgt und sich damit im originären Bereich der politischen Bildung betätigt. Denn seine Tätigkeit sei nicht in „geistiger Offenheit“ erfolgt, da mit diesen eine Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die öffentliche Meinung bezweckt wurde.

Das Erfordernis einer konkreten Normenkontrolle sei zu verneinen, denn das Gericht habe sich in seinem Urteil der dort zitierten Rechtsprechung des BVerfG zur staatlichen Finanzierung der politischen Bildungsarbeit parteinaher Stiftungen angeschlossen und diese Rechtsprechung bei der Bestimmung des Bildungsbegriffs und der Auslegung von § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 und Nr. 24 AO berücksichtigt.

Zudem entspreche die Rechtsprechung des Gerichts dem Verfassungsgrundsatz, dass die politischen Parteien an der politischen Willensbildung des Volkes nur „mitwirken“ (Art. 21 Abs. 1 Satz 1 GG), dadurch, dass auch gemeinnützigen Körperschaften eine Einflussnahme auf die politische Willensbildung ohne Gefährdung der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit gestattet werde, wenn dies – lediglich ergänzend – der Förderung eines der in § 52 Abs. 2 AO genannten steuerbegünstigten Zwecke diene. Damit werde der vom Beschwerdeführer verfassungsrechtlich abgeleitete Teilhabeanspruch an der

politischen Willensbildung gewahrt. Eine Beeinträchtigung des Gleichheitsgrundsatzes aufgrund der Verneinung der Gemeinnützigkeit im Verhältnis zu den nach § 52 AO gemeinnützigen Körperschaften liege nicht vor, da auch für diese der Grundsatz gelte, dass die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung sich im Rahmen der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit bewegen müsse. Abweichendes ergebe sich nicht aus der Vereinigungsfreiheit (Art. 9 Abs. 1 GG) als Kommunikationsgrundrecht. Denn aus § 52 AO folge, dass nur das gemeinnützig sei, was in § 52 Abs. 2 AO als steuerbegünstigt benannt werde. Auf den Einwand des Beschwerdeführers, es liege ein selektiver Entzug der Gemeinnützigkeit bei nur einzelnen Körperschaften vor, komme es nicht an. Selbst wenn die Finanzverwaltung anderen Körperschaften, die nach Maßgabe der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs keine steuerbegünstigten Zwecke verfolgen, die Steuerbegünstigung nicht entziehen würde, werde die Versagung der Gemeinnützigkeit in Bezug auf den Beschwerdeführer nicht rechtswidrig. Denn hieraus ergebe sich für den Beschwerdeführer kein Anspruch aus Art. 3 Abs. 1 GG, ebenfalls als gemeinnützig anerkannt zu werden. Zum weiteren Inhalt des Beschlusses vom 10.12.2020 wird auf die **Anlage 2** verwiesen.

B. Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerde

Die Verfassungsbeschwerde ist zulässig.

I. Zuständigkeit des Bundesverfassungsgerichts

Die Zuständigkeit des Bundesverfassungsgerichts ergibt sich aus Art. 93 Abs. 1 Nr. 4a GG, §§ 13 Nr. 8a, 90 ff. BVerfGG.

II. Beschwerdefähigkeit

Der Beschwerdeführer ist beschwerdefähig.

Nach § 90 Abs. 1 BVerfGG ist „jedermann“ beschwerdefähig. Jedermann bezeichnet die Fähigkeit, Träger von Grundrechten oder der in § 90 I BVerfGG aufgeführten grundrechtsgleichen Rechten zu sein. Träger von Grundrechten sind nach Art. 19 Abs. 3 GG auch inländische juristische Person, soweit Grundrechte ihrem Wesen nach auf sie anwendbar sind. Der Beschwerdeführer ist als eingetragener Verein i.S.d. § 21 BGB eine inländische juristische Person und rügt die Verletzung seiner Grundrechte aus Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes.

Die genannten Grundrechte sind ihrem Wesen nach auf den Beschwerdeführer anwendbar. Eine wesensmäßige Anwendbarkeit von Grundrechten scheidet für juristische Personen aus, wenn der Grundrechtsschutz an Eigenschaften, Äußerungsformen oder Beziehungen anknüpft, die nur natürlichen Personen wesenseigen sind.¹

Der Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG ist wesensmäßig auf inländische juristische Personen anwendbar,² soweit sie keine juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind.³ Dies ist beim Beschwerdeführer nicht der Fall. Im Übrigen kann sich der Beschwerdeführer auch auf Art. 9 Abs. 1 GG berufen. Die Anwendbarkeit der Vereinigungsfreiheit als sogenanntes Doppelgrundrecht folgt für Vereinigungen als juristische Personen ohne Rückgriff auf Art. 19 Abs. 3 GG direkt aus der Vereinigungsfreiheit selbst.⁴ Der persönliche Schutzbereich des Art. 9 Abs. 1 GG erfasst nicht nur Vereinsmitglieder, sondern auch die Vereine als Körperschaften. Auch auf die

¹ BVerfGE 95, 220, 224.

² BVerfGE 3, 383, 390; 4, 7, 12.

³ BVerfGE 99, 367, 389; 126, 112, 136; 129, 78, 95.

⁴ BVerfGE 13, 174, 175; 30, 227, 241; 50, 290, 354; 62, 354, 373; 80, 244, 253; 84, 372, 378.

Meinungsfreiheit aus Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. GG können sich juristische Personen des Privatrechts anerkanntermaßen berufen.⁵ Das Demokratieprinzip des GG ist als objektives Verfassungsrecht in Verbindung mit den Grundrechten aus Art. 3 Abs. 1 GG, Art. 9 Abs. 1 GG und Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. GG mit der Verfassungsbeschwerde rügefähig.⁶

III. Beschwerdegegenstand

Die Verfassungsbeschwerde des Beschwerdeführers wendet sich gegen die Bescheide des Finanzamts Frankfurt am Main III vom 14.04.2014 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22.01.2016, gegen die Entscheidungen des Bundesfinanzhofs vom 10.01.2019, Az. V R 60/17 und vom 10.12.2020, Az. V R 14/20 sowie gegen die Entscheidung des Hessischen Finanzgerichts vom 26.02.2020, Az. 4 K 179/16 (**Anlagen 2 bis 17**). Diese stellen Akte der öffentlichen Gewalt dar und sind somit taugliche Beschwerdegegenstände einer Verfassungsbeschwerde. Hilfsweise wendet sich der Beschwerdeführer mit der Verfassungsbeschwerde gegen die Auslegung von § 52 Abs. 2 AO durch die angegriffenen Entscheidungen, namentlich des BFH. Auf Letzteres wird im Rahmen der Beschwerdebefugnis und der Begründetheit zurück zu kommen sein.

IV. Beschwerdefrist

Die Einlegung der Verfassungsbeschwerde erfolgt unter Wahrung der in § 93 Abs. 1 S. 1 und S. 2 BVerfGG normierten Frist. Das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.12.2020 wurde am 27.01.2021 zugestellt (vgl. Eingangsstempel des Prozessbevollmächtigten im BFH-Verfahren auf Urteil, **Anlage 2**). Die Monatsfrist des § 93 Abs. 1 S. 1 und S. 2 BVerfGG ist mithin gewahrt.

V. Beschwerdebefugnis

Der Beschwerdeführer ist nach Art. 93 Abs. 1 Nr. 4a GG, § 90 Abs. 1 BVerfGG beschwerdebefugt.

⁵ BVerfGE 45, 63, 79; 61, 82, 101; 68, 193, 205 f.; 106, 28, 43.

⁶ Voßkuhle, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, Grundgesetz, 2018, Art. 93, Rn. 180.

1. Mögliche Grundrechtsverletzung

Die geltend gemachte Verletzung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 9 Abs. 1, Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. GG und dem Demokratieprinzip durch die angegriffenen Entscheidungen wird nachfolgend substantiiert und ist zumindest möglich.

Die mögliche Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG, namentlich durch den Beschluss des BFH vom 10.12.2020, beruht darauf, dass dieser wesentlich Gleiches ungleich behandelt. Die dem Beschwerdeführer verweigerte steuerrechtliche Besserstellung durch die angegriffenen Entscheidungen beruhen auf der Aberkennung bzw. Nichtanerkennung seiner Gemeinnützigkeit in dem streitbefangenen Zeitraum. Nach dem Beschluss vom 10.12.2020 ist die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck.⁷ Zugleich wird die politische Einflussnahme bezogen auf einzelne (ausgewählte) Gemeinwohlziele vom BFH aber sehr wohl als eigenständiger gemeinnütziger Zweck (etwa Umweltschutz) anerkannt oder eine solche politische Einflussnahme in der Konsequenz der Verfolgung einzelner Gemeinwohlzwecke jedenfalls als unschädlich qualifiziert. So wird im angegriffenen Beschluss ausdrücklich an einer Rechtsprechung festgehalten, nach der die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung für die Gemeinnützigkeit unschädlich ist, wenn sie „eindeutig ´dienenden` Charakter“ für die Förderung des Umweltschutzes nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO hatte“.⁸ Des Weiteren liegt eine Verletzung des Gleichheitssatzes darin, ´dass die Aberkennung der Gemeinnützigkeit des Beschwerdeführers durch die angegriffenen Entscheidungen zu Zeitpunkten ergehen, in denen geltende gesetzlichen Normen das bzgl. des Beschwerdeführers inkriminierte Verhalten eindeutig als gemeinnützigkeits- bzw. privilegierungsunschädlich qualifizieren. So werden Religionsgemeinschaften nach § 54 AO entsprechend den als gemeinnützig nach § 52 AO anerkannten Körperschaften privilegiert, wenn sie kirchliche Zwecke verfolgen. Ungeachtet der in § 54 Abs. 2 AO aufgeführten exemplarischen „kirchlichen Zwecke“ schadet es nach den gesetzlichen Normen (und der Rechtsprechung) nicht, wenn eine Religionsgemeinschaft sich „allgemeinpolitisch“ oder gar parteipolitisch äußert, etwa bei der (Bundestags)wahl zur Wahl einer bestimmten Partei aufruft.“⁹ Schließlich ist die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinung auch bei der sog. politischen

⁷ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, Leitsatz Nr. 1 und Rn. 12.

⁸ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, Rn. 27.

⁹ Vgl. dazu in der Begründetheit unter C. II. 2. b) (3).

Stiftungen kein Grund, um diesen steuerrechtliche Vorteile abzuerkennen, die den an die Gemeinnützigkeit anknüpfenden Vorteilen gleichen. Die genannten Ungleichbehandlungen sind umso weniger zu rechtfertigen, als der Beschwerdeführer sich bei seinen vom BFH als gemeinnützigkeitsschädlich qualifizierten Zielen und Aktivitäten auf die Grundrechte der Art. 9 Abs. 1 und Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. GG berufen kann.

Vor diesem Hintergrund ist auch die Ungleichbehandlung gegenüber allen prima facie „unpolitischen“ Körperschaften nach § 52 AO, etwa Kleingärtner, Karnevalsvereine, Amateurfunker, Schach- und Hundesportvereine – um nur einige zu nennen –, nicht zu rechtfertigen.

Schließlich ergibt sich eine mindestens mögliche und nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung daraus, dass der BFH eine gleichheitswidrige Behandlung des Beschwerdeführers seitens des Finanzamtes bzw. der Finanzverwaltung fort- und festschreibt, welche den Beschwerdeführer anders und eben schlechter behandelt als Vereinigungen, die mindestens gleicher Weise Einfluss auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung nehmen und ihre Aktivitäten gar in enger Verzahnung und gar Kooperation mit ausgewählten politischen Entscheidungsträgern ausüben. Zu nennen sind etwa – wie in der Begründetheit näher ausgeführt wird – die als gemeinnützig anerkannten Vereine „Atlantik-Brücke e.V.“ und „Institut für Steuern und Finanzen“. Der ursprüngliche Gleichheitsverstoß geht – soweit ersichtlich – auf eine im Wege der Bundesauftragsauftragsverwaltung ergangenen Weisung des Bundesfinanzministers vom 9.05.2017 zurück (**Anlage 22**). In anderen gleichgelagerten Fällen, etwa „Atlantik-Brücke e.V.“ und „Institut für Steuern und Finanzen“, ist eine solche Weisung indessen wohl nicht ergangen. Dieser Gleichheitsverstoß hat durch die angegriffene Entscheidung des FA Frankfurt am Main III sodann Außenwirkung erlangt und wurde durch den BFH befestigt.

2. Qualifizierte Betroffenheit

Die angegriffenen Akte betreffen den Beschwerdeführer selbst, gegenwärtig und unmittelbar. Der Beschwerdeführer ist Adressat der angegriffenen belastenden Entscheidungen. Durch den Entzug der Gemeinnützigkeit entstehen dem Beschwerdeführer unmittelbar und gegenwärtig steuerrechtliche Nachteile.

Ohne dass es darauf für die Zulässigkeit ankäme, sind diese Nachteile auch durchaus substantziell. Der Beschwerdeführer kann seit 2014, seit dem Aberkennungsbescheid des Finanzamts Frankfurt am Main III, auf finanzielle Mittel nicht zurückgreifen, die ihm

zur Verfügung stünden, wenn die Gemeinnützigkeit anerkannt würde. Vielmehr muss er diese Mittel zurückhalten, um eventuelle Steuernachzahlungen zu gewährleisten, falls der Aberkennung der Gemeinnützigkeit eine verfassungskonforme Auslegung des § 52 Abs. 2 AO zugrunde liegt (zum bisherigen Gesamtumfang der Rückstellungen vgl. **Anlage 25** zu diesem Schriftsatz). Der Nachteil, der dadurch entsteht, ist zwar nicht irreparabel,¹⁰ sodass die Gelder dem Beschwerdeführer verloren gingen, aber sie stehen für die gegenwärtige Arbeit nicht zur Verfügung. Diese muss derzeit eingeschränkt werden, was wiederum die Außenwirkung des Vereins und damit nicht nur den Vereinszweck auf absehbare Zeit beeinträchtigt, sondern auch Einfluss auf die Mitgliederentwicklung hat (siehe hierzu **Anlage 26**). Die stigmatisierende Wirkung der Aberkennung der Gemeinnützigkeit verstärkt diese Wirkung. Mag empirisch auch keine direkte Kausalbeziehungen belegbar sein, so stagniert jedenfalls seit der Aberkennung der Gemeinnützigkeit die Mitgliederentwicklung. Zudem stagniert das Spendenaufkommen von Attac seit 2014 und entwickelt sich teilweise auch rückläufig (siehe hierzu **Anlage 27**) zurückgegangen.

3. Verletzung spezifischen Verfassungsrecht

Der Beschluss des BFH verletzt spezifisches Verfassungsrecht. Eine spezifische Verfassungsrechtsverletzung ist nach der Rspr. des BVerfG gegeben, wenn eine gerichtliche Entscheidung erhebliche Auslegungsfehler aufweist, die erkennen lassen, dass sie „auf einer grundsätzlich unrichtigen Anschauung von der Bedeutung der betroffenen Grundrechte beruhen und auch in ihrer materiellen Bedeutung für den konkreten Rechtsfall von einigem Gewicht sind, insbesondere, weil darunter die Abwägung der beiderseitigen Rechtspositionen leidet“ (Fall 1)¹¹ oder wenn das Gericht bei Auslegung und Anwendung einfachen Rechts den Einfluß der Grundrechte grundlegend verkennt (Fall 2).¹² Letzteres ist in qualifizierter Form gegeben, wenn die Bedeutung der Grundrechtsnorm im Kontext des zu beurteilenden Falles übersehen bzw. ignoriert wird. In der Begründetheit wird gezeigt werden, dass namentlich dem BFH in zweierlei Hinsicht eine Verletzung spezifischen Verfassungsrechts vorzuwerfen ist.

¹⁰ BVerfG NJW 2018, 1532.

¹¹ BVerfGE 134, 204, 234; 148, 267, 281

¹² BVerfGE 89, 276, 285; 18, 85, 92f. sowie BVerfG, Kammerbeschluss vom 31. August 2009 – 1 BvR 3275/07 –, Rn. 19. Vgl. zu diesen zwei Alternativen auch Kingreen/Poscher, Grundrechte, 36. Aufl. 2020, Rn. 1350.

An dieser Stelle soll folgender Hinweis genügen: Eine Verletzung der oben angeführten 2. Fallvariante liegt vor, weil der BFH sich in der Sache nicht einmal ansatzweise mit den soeben und in den Vorinstanzen vom Beschwerdeführer geltend gemachten Verstößen gegen Art. 3 Abs. 1 GG auseinandersetzt. Schon darin liegt eine relevante und spezifische Grundrechtsverletzung (Fall 2).

Zugleich weist die Auslegung von § 52 AO eben wegen der Ausblendung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes auch materiell erhebliche Auslegungsfehler mit erheblichem Gewicht für den zu entscheidenden Rechtsfall auf. Eine entsprechende Auseinandersetzung hätte zu einer Einbeziehung des Beschwerdeführers in das Gemeinnützigkeitsprivileg der AO im Wege verfassungskonformer Auslegung geführt, zumindest aber zu einer Verpflichtung des Gesetzgebers zur Neuregelung der Gemeinnützigkeit in § 52 AO (oder an anderer Stelle) aus Verfassungsgründen, namentlich wegen Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes, geführt.

Der BFH hätte demgemäß etwa im Rahmen von § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO („Förderung des demokratischen Staatswesens“), welcher vorgeblich nur die objektive und neutrale Befassung mit den demokratischen Grundprinzipien erfasst,¹³ Anlass gehabt, sich mit der *verfassungsrechtlichen* Bedeutung der Meinungsfreiheit und der Vereinigungsfreiheit als Kommunikationsgrundrechte für den Prozess der demokratischen Willensbildung auseinander zu setzen und die Frage stellen müssen, ob Vereinigungen, die (gezielt) zu diesem Prozess beitragen, als nicht gemeinnützig qualifiziert werden dürfen, wenn andere Vereinigungen, welche andere (nicht mit Verfassungsrang ausgezeichnete) Zwecke verfolgen bzw. ähnliche Tätigkeiten entfalten, als gemeinnützig anerkannt werden – weil sie keinen Einfluss auf den Prozess der demokratischen Willensbildung nehmen (wollen).

In gleicher Weise hätte der BFH bei der Auslegung von § 52 Abs. 2 Nr. 7 (Volksbildung und politische Bildung) ansetzen können bzw. müssen.

Der BFH verkennt die Bedeutung von politischer Bildung in einer pluralistischen Gesellschaft, die diesen Pluralismus und unterschiedliche Wertvorstellungen, Weltansichten sowie politische Ansichten voraussetzt, und gleichzeitig gleiche Chancen für die Weitergabe und Vermittlung solcher Wertvorstellungen bereitstellen muss. Die

¹³ BFH, Urteil vom 10. Januar 2019 – V R 60/17 –, BFHE 263, 290, BStBl II 2019, 301, Rn. 24.

Bildungsangebote müssen in einer demokratischen Gesellschaft nicht in sich neutral sein, sondern die Meinungsfreiheit garantiert den Wettstreit der Meinungen und Anschauungen. Sie ist konstitutiv für den demokratischen Prozess und die demokratische Willensbildung, insofern sie als Wettstreit unterschiedlicher Meinungen, als Ringen um richtige Lösungen oder um Wahrheit unterschiedliche Positionen zulässt, die im Zweifel auch pointiert vertreten werden dürfen. Der BFH verengt dieses Recht im Rahmen seiner Auslegung des § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO.

Die Auslegung des § 52 Abs. 2 Nr. 7 und Nr. 24 AO durch den BFH ist somit als verfassungswidrig zu qualifizieren. Eine Verletzung spezifischen Verfassungsrecht ist mithin auch in der oben ausgewiesenen 1. Fallvariante gegeben.

VI. Erschöpfung des Rechtsweges und Subsidiarität

Der Rechtsweg im Sinne von § 90 Abs. 2 BVerfGG ist erschöpft. Der Beschwerdeführer hat vergeblich sämtliche fachgerichtlichen Instanzen zur Beseitigung des Ausgangsbescheids beschritten. Er erhebt seine Beschwerde nach Ergehen der letztinstanzlichen Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 10.12.2020. Weitere ordentliche Rechtsmittel gegen den Beschluss des Bundesfinanzhofs stehen dem Beschwerdeführer nicht zur Verfügung.

Schließlich ist auch der Grundsatz der Subsidiarität beachtet worden. Der Beschwerdeführer hat alles Zumutbare getan, um die Verletzung seiner Verfassungsrechte schon im Vorfeld einer Verfassungsbeschwerde zu verhindern bzw. zu beseitigen.¹⁴ Sowohl der Sachverhalt als auch dessen rechtliche Würdigung wurden vollständig dargestellt, wie aus den vorgelegten Schriftsätzen erkennbar ist (**Anlage 20 und 24**). Der Beschwerdeführer hat auch verfassungsrechtliche Gesichtspunkte frühzeitig vorgebracht, vertieft begründet und insbesondere bereits in den fachgerichtlichen Instanzen die Verletzung seiner Grundrechte gerügt. Er hat insbesondere im zweiten Rechtsgang vor dem Finanzgericht Hessen eine auf Art. 100 Abs. 1 GG beruhende Vorlage an das Bundesverfassungsgericht über die Verfassungswidrigkeit der im Revisionsurteil geäußerten rechtlichen Beurteilung des BFH angeregt.¹⁵ Zuletzt hat er die hilfsweise Durchführung einer konkreten Normenkontrolle nach Art. 100 Abs. 1 GG im Revisionsverfahren vor dem BFH beantragt

¹⁴ Vgl. zu dieser Anforderung BVerfGE 134, 242, 285.

¹⁵ Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26. Februar 2020 – 4 K 179/16 –, Rn. 82; 90,

und zur Notwendigkeit einer verfassungskonformen Auslegung von § 52 AO vorgetragen.¹⁶

¹⁶ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 8.

C. Begründetheit

Die angegriffenen Entscheidungen verletzen den Beschwerdeführer in seinen Rechten aus Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes.

Erstens verletzen die angegriffenen Entscheidungen und namentlich der Beschluss des BFH vom 10.12.2020 Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes schon deshalb, weil der BFH die Bedeutung der Grundrechte gänzlich verkennt und den Gleichheitssatz zwar nennt, aber nicht einmal Vergleichsgruppen bildet, geschweige denn eine Rechtfertigungsprüfung erwägt (I.).

Eine solche Verletzung liegt zweitens vor, weil Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes (die Verwaltung und) die Gerichte in der Sache dazu verpflichtete, dem Beschwerdeführer die Gemeinnützigkeit nach § 52 AO zuzuerkennen oder das Verfahren auszusetzen und die Norm dem Gesetzgeber zur Neuregelung unter Beachtung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes „vorzulegen“ (II.).

I. Verletzung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes durch Nichtberücksichtigung

Die angegriffenen Entscheidungen verkennen die Bedeutung des Gleichheitssatzes schon deshalb, weil der BFH sich mit der Frage der vorliegend relevanten Verletzung des Gleichheitssatzes gem. Art. 3 Abs. 1 GG in der Sache gar nicht auseinandersetzt. Im Beschluss vom 10.12.20 wird bzgl. der vom Beschwerdeführer gerügten Verletzung des Gleichheitssatzes im Verhältnis zu den nach § 52 AO gemeinnützigen Körperschaften ausgeführt, „dass es für die Zulässigkeit einer Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Rahmen der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit stets darauf ankommt, dass diese der Verwirklichung eines der in § 52 Abs. 2 AO bezeichneten steuerbegünstigten Zwecke dient (s. oben II.3.a), woran es im Streitfall fehlt.“¹⁷ Dies ist keine Auseinandersetzung mit dem Gleichheitssatz im Verhältnis der Behandlung des Beschwerdeführers (nicht gemeinnützig) mit der Behandlung der Körperschaften, die die (nach Auffassung des BFH) in § 52 AO

¹⁷ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 31.

genannten Zwecke verfolgen, sondern eine isoliert am einfachen Recht und seinen (vorgeblichen) Auslegungsregeln orientierte Auslegung, die den Gleichheitssatz in der Sache gänzlich ignoriert resp. ausblendet. Dass dazu angesichts der vorliegend den Gleichheitssatz stimulierenden und aufladenden Grundrechte aus Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. und 9 Abs. 1 sogar ein qualifizierter Anlass bestand, macht das Versäumnis umso schwerwiegender resp. die Grundrechtsverletzung umso verfassungsspezifischer.

Dieser Würdigung steht auch nicht entgegen, dass der BFH sodann¹⁸ Art. 9 Abs. 1 GG adressiert, denn in dieser Passage kommt der BFH nicht über einfachrechtliche Erwägungen und verfassungsrechtlich (in der Tat) nicht Weiterführendes hinaus, wenn er ausführt: „Abweichendes ergibt sich auch nicht aus der Vereinigungsfreiheit (Art. 9 Abs. 1 GG) als Kommunikationsgrundrecht. Dass die Absicht, auf die Meinungsbildung des Volkes Einfluss zu nehmen, expliziter Grund sein kann, um eine Gemeinnützigkeit auszuschließen, folgt daraus, dass nach § 52 AO nur das gemeinnützig ist, was in § 52 Abs. 2 AO als steuerbegünstigt benannt ist. Ein von den Voraussetzungen dieser Vorschrift unabhängiges Teilhaberecht besteht im Rahmen der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit nicht (s. oben II.4.a) und lässt sich auch nicht über eine erweiternde Auslegung des Begriffs der politischen Bildung begründen (s. oben II.3.b). Im Übrigen besteht auch keine Pflicht des Staates zur Vereinsförderung durch Subventionen oder steuerrechtliche Gemeinnützigkeitsprivilegien (z.B. Löwer in: v. Münch/Kunig, GGK, 6. Aufl., 2012, Rz 29 zu Art. 9).“ Der BFH wiederholt mit diesen Formulierungen nochmals sein Verständnis des einfachen Rechts, ohne zu fragen, ob diese methodisch allein am einfachen Recht ausgerichtete Auslegung mit der Verfassung, namentlich Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes, vereinbar ist. Die Ausführungen zum „Teilhaberecht“ verkennen bzw. verwischen den fundamentalen Unterschied zwischen originären und derivativen Leistungsrechten¹⁹ bzw. Vergünstigungen, mögen diese als Teilhaberechte firmieren oder nicht. Originäre Leistungsrechte – oder wenn man mag „Teilhaberechte“ –²⁰ gewährt das GG nur ganz ausnahmsweise und bereichsspezifisch, etwa und insbesondere aus Art. 1 Abs. 1 GG in Verbindung mit dem Sozialstaatsprinzip.

¹⁸ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 32.

¹⁹ Vgl. dazu auch W. Cremer, Freiheitsgrundrechte, 2003, S. 360 ff.

²⁰ Da Teilhabe die Partizipation an etwas Vorhandenem suggeriert, erscheint der Begriff für originäre (Leistungs)Recht wenig geeignet.

Solche Ansprüche gründen aber eben gerade nicht im Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.

Um auf den BFH zurück zu kommen: Selbstverständlich statuiert das Grundgesetz keinen originären verfassungsrechtlichen Anspruch zivilgesellschaftlicher Organisationen auf Anerkennung als gemeinnützig resp. auf die Gewährung von Steuerprivilegien. Aber darum ging und geht es im vorliegenden Rechtsstreit auch gar nicht. Vielmehr reklamierte und reklamiert der Beschwerdeführer eine *derivatives* Teilhaberecht, welches im Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG fundiert ist und vorliegend durch die Freiheitsgrundrechte angereichert wird. Mit anderen Worten: Wird eine vorteilhafte Stellung durch Gesetz ausgewählten „zivilgesellschaftlichen“ Körperschaften eingeräumt, indem sie als gemeinnützig anerkannt werden, muss das unter Berücksichtigung des Gleichheitssatzes geschehen. Auf diesen grundrechtlichen Aspekt geht der BFH aber mit keinem Wort ein und schon deshalb liegt in seinen Entscheidungen eine spezifische Grundrechtsverletzung.

Nichts anderes folgt schließlich daraus, dass der BFH in Rn. 33 ausführt: „Auf den Einwand des Klägers, es liege ein selektiver Entzug der Gemeinnützigkeit bei nur einzelnen Körperschaften vor, kommt es nicht an. Selbst wenn die Finanzverwaltung anderen Körperschaften, die nach Maßgabe der BFH-Rechtsprechung (s. oben II.1.) keine steuerbegünstigten Zwecke verfolgen, die Steuerbegünstigung nicht entziehen würde, wird die Versagung der Gemeinnützigkeit in Bezug auf den Kläger hierdurch nicht rechtswidrig. Denn hieraus ergibt sich für den Kläger kein Anspruch aus Art. 3 Abs. 1 GG, ebenfalls als gemeinnützig anerkannt zu werden. Eine sog. Gleichheit im Unrecht besteht wegen des Vorrangs des Gesetzes nicht, so dass es keinen Anspruch auf Fehlerwiederholung bei der Rechtsanwendung gibt. (...) Dies gilt auch für den Bereich der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit“.

Und das FG Hessen führt in seiner Entscheidung vom 26.2.2020, im Anschluss an die Negierung eines Anspruchs auf Gleichheit im Unrecht aus bzw. legt dem Beschwerdeführer nahe: „Vielmehr komme in Betracht, dass dem Verein zur Wahrung der politischen Chancengleichheit und zur Vermeidung gleichheitswidriger Nachteile bei der Ausübung der Meinungsfreiheit nach Art. 19 Abs. 4 GG in Verbindung Art. 5 Abs. 1, Art. 9 und Art. 3 Abs. 1 GG das Recht habe, eine am Maßstab des Revisionsurteils vom

10.01.2019 rechtswidrige Zuerkennung der Gemeinnützigkeit anderer Körperschaften (untechnisch gesprochen) ‚anzufechten‘.²¹

Gegenüber diesen Ausführungen zur „Gleichheit im Unrecht“ als solchen ist in der Sache nichts zu erinnern. Der Rechtsanwender ist gem. Art. 20 Abs. 3 GG an das Gesetz gebunden und muss seine Entscheidung schon deshalb nicht an in der Vergangenheit liegenden rechtswidrigen Entscheidungen orientieren.²² Eine Rechtsanwendung, welche sich von einer rechtswidrigen Rechtsanwendungspraxis löst, gerät nicht einmal prima facie in Konflikt mit dem Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.

Aber darum geht es vorliegend eben nicht. Der BFH verweist im Beschluss vom 10.12.2020 ausdrücklich auf seine vorgängige Rechtsprechung aus dem Kontext des gemeinnützigen Zweckes „Umweltschutz“ und führt aus, dass die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung für die Gemeinnützigkeit unschädlich ist, wenn sie „eindeutig ‚dienenden‘ Charakter“ für die Förderung des Umweltschutzes nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO“ hat.²³ Zudem ergehen die angegriffenen Entscheidungen im Angesicht der (nicht zu rechtfertigenden) Ungleichbehandlungen des Beschwerdeführers gegenüber Religionsgemeinschaften und politischen Stiftungen. Der BFH hätte deshalb aus der Perspektive des Art. 3 Abs. 1 GG erörtern *müssen*, ob seine (vorläufige, sich vorgeblich aus dem einfachen Recht ergebende) Auslegung von § 52 AO den Gleichheitssatz verletzt – was (wie noch gezeigt wird) – im Übrigen zu bejahen ist.

II. Materielle Verletzung von Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes

Der allgemeine Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG gebietet, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln.²⁴ Der Gleichheitssatz ist verletzt, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu anderen Normadressaten anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche

²¹ Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26. Februar 2020 – 4 K 179/16 –, Rn. 44.

²² Vgl. Heun in: Dreier, GG-Kommentar, Art. 3 Rn. 61; Krieger in: Schmidt-Bleibtreu, GG-Kommentar, Art. 3 Rn. 19; Wilfried Erbguth/Annette Guckelberger Allgemeines Verwaltungsrecht, 9. Aufl. 2018, § 14 Rn. 47

²³ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 27.

²⁴ Vgl. hierzu BVerfGE 116, 164, 180; 122, 210, 230; st. Rspr.

Behandlung rechtfertigen würden.²⁵ Das gilt für ungleiche Belastungen wie für ungleiche Begünstigungen.²⁶

1. Vergleichsgruppenbildung

Durch die (neue) Auslegung des § 52 AO seitens des BFH wird der Beschwerdeführer anders behandelt als alle in § 52 AO in ihrer Auslegung durch die Finanzämter, Finanzgerichte und letztlich durch den BFH als gemeinnützig anerkannten Körperschaften. Hervorzuheben sind im vorliegenden Kontext im Hinblick auf die Nichtrechtfertigung der Ungleichbehandlung folgende Vergleichsgruppen.

Eine Ungleichbehandlung liegt zunächst gegenüber allen prima facie „unpolitischen“ Körperschaften, die in § 52 AO explizit genannt werden, vor, etwa Kleingärtner, Karnevalsvereine, Amateurfunker, Schach- und Hundesportvereine, um nur einige aus der langen Liste zu nennen.

Die Ungleichbehandlung besteht zudem gegenüber „politischen“ Vereinen, deren Anliegen in § 52 AO explizit genannt werden und die deshalb nicht unter § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO, die Förderung des demokratischen Staatswesens subsumiert werden müssen. Dazu gehören etwa Entwicklungshilfevereine, Naturschutzvereine, Vereine zur Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte, zur Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern, des Schutzes von Ehe und Familie oder zur Förderung der Kriminalprävention und zur Förderung der Umwelt. Und insoweit gilt nach dem Beschluss des BFH, wie ausgeführt, dass die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung für die Gemeinnützigkeit unschädlich ist, wenn sie dienenden` Charakter“ für die Förderung eines Gemeinwohlziels, wie dem Umweltschutzes (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO) hat.²⁷

Als dritte Vergleichsgruppe sind Körperschaften zu nennen, die nach § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO der Förderung der Religion, oder nach Nr. 25 der Förderung kirchlicher Zwecke dienen. Wie die Tatbestandsmerkmale sich unterscheiden, wird durch § 54 AO bestimmt, wonach kirchliche Zwecke von Vereinigungen verfolgt werden, die „eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern“ beabsichtigen. Unter Nr.2 fallen demnach Religionsgemeinschaften, die nicht als Körperschaften des öffentlichen Rechts anerkannt sind. Letztere erhalten ihre

²⁵ BVerfGE 34, 103, 105.

²⁶ BVerfGE 110, 412, 431; 116, 164, 180; 122, 210, 230.

²⁷ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 27.

Steuerbegünstigung nicht aus der Abgabenordnung, sondern aufgrund von § 5 Abs.1 Nr.9 KStG. Soweit es sich z.B. um die beiden großen christlichen Kirchen handelt, geraten in den Genuss der Gemeinnützigkeit, Vorfeldvereine, welche die Kirchen fördern. Was unter der Förderung kirchlicher Zwecke zu verstehen ist, wird in § 54 Abs.2 AO sehr weit definiert. Daraus wird u.a. gefolgert, dass Zuwendungen an solche Vereinigungen auch zweckgebunden zur Finanzierung von Verwaltungsaufgaben, z.B. zur Besoldung verwendet werden dürfen. So sei es „beispielsweise zulässig, dass ein kirchlicher Förderverein die Einrichtung oder Beibehaltung einer Pfarrstelle aber auch eine Pfarramtssekretärin oder eine Küsterstelle für die Gemeinde finanziert.“²⁸ Davon zu unterscheiden sind Religionsgemeinschaften, die keine Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Diese können nach § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO als gemeinnützig anerkannt werden, wobei nicht zwischen der Religionsgemeinschaft selbst und Vorfeldvereinen unterschieden wird. Die Regelung wird weit ausgelegt: „Angesichts der Gleichstellung von Religion und Weltanschauung in Art. 4 Abs. 1 GG ist § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 verfassungskonform dahin gehend auszulegen, dass auch die Förderung der Weltanschauung erfasst ist.“²⁹

Es ergibt sich also eine Ungleichbehandlung zwischen politischen Vereinen der Zivilgesellschaft wie dem Beschwerdeführer und Religionsgemeinschaften, die grds. als gemeinnützig eingestuft werden oder explizit von der Körperschaftssteuer ausgenommen werden. Nun mag man (vorschnell) einwenden, dass diese Differenzierung angesichts der Unterscheidung in den Zielen und Aktivitäten von Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften einerseits und dem Beschwerdeführer andererseits leicht gelingen mag. Das ist indes mitnichten der Fall. Denn die Differenzierung beruht nach dem BFH maßgeblich darauf, dass der Beschwerdeführer Einfluss auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung nimmt. Aber auch Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften beschränken sich in ihren Aktivitäten keineswegs auf seelsorgerische oder liturgische Praktiken, sie sind vielmehr in vielen Bereichen „politisch“ sehr aktiv und äußern sich gar dezidiert „politisch“, was bekanntlich bis zum kaum verklausulierten Wahlauf Ruf für einzelne Parteien reicht(e). Zudem muss mit Blick die alltäglich und vor allem allsonntäglich gehaltenen zahllosen „politischen“ und teils parteipolitisch gefärbten Predigten gefragt werden, ob dieser der

²⁸ Cube in: Winheller/Geibel /Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht 2. Auflage 2020, § 54, Rnr. 44.

²⁹ Geibel in: Winheller/Geibel /Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht 2. Auflage 2020, § 52, Rnr.2.

jeweiligen Kirche/Glaubensgemeinschaft zuzurechnen sind. All dies war bislang offenbar kein Anlass zu fragen, ob diese Einflussnahme auf die (partei)politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen muss.

Eine Ungleichbehandlung liegt schließlich darin, dass der BFH eine gleichheitswidrige Behandlung des Beschwerdeführers seitens des Finanzamtes bzw. der Finanzverwaltung fort- und festschreibt, welche den Beschwerdeführer anders und eben schlechter behandelt als Vereinigungen, die mindestens gleicher Weise Einfluss auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung nehmen und ihre Aktivitäten gar in enger Verzahnung und gar Kooperation mit ausgewählten politischen Entscheidungsträgern ausüben. Zu nennen sind etwa die als gemeinnützig anerkannten Vereine „Atlantik-Brücke e.V.“ und „Institut für Steuern und Finanzen“. Insoweit ist nochmals daran zu erinnern, dass der ursprüngliche Gleichheitsverstoß – soweit ersichtlich – auf eine im Wege der Bundesauftragsauftragsverwaltung ergangenen Weisung des Bundesfinanzministers vom 9.05.2017 zurück geht (**Anlage 22**). In anderen gleichgelagerten Fällen, etwa „Atlantik-Brücke e.V.“ und „Institut für Steuern und Finanzen“, ist eine solche Weisung indessen wohl nicht ergangen. Dieser Gleichheitsverstoß hat durch die angegriffene Entscheidung des FA Frankfurt am Main III sodann Außenwirkung erlangt und wurde durch den BFH befestigt.

2. Rechtfertigung der Ungleichbehandlung

a) Gleichheitsrechtlicher Rechtfertigungsmaßstab im Lichte der Kommunikationsgrundrechte und der verfassungsrechtlichen Bedeutung von demokratischem Prozess und öffentlicher Meinungsbildung

(1) Maßstab und Kriterien

Lange Zeit kannte die Rechtsprechung des BVerfG bei der Rechtfertigung von Ungleichbehandlungen je nach Fallkonstellation zwei unterschiedliche Rechtfertigungsmaßstäbe: Die Willkürformel und die sog. „Neue Formel“. Nach ersterer bedarf es für die Rechtfertigung lediglich irgendeines sachlichen Grundes;³⁰ nach der „Neuen Formel“ ist Art. 3 Abs. 1 GG dagegen verletzt, wenn zwischen zwei

³⁰ BVerfGE 17, 122, 130. Vgl. auch Ipsen, Staatsrecht II Grundrechte, 23. Aufl. 2020, Rn. 806; Kirchhof in: Maunz/Dürig, GG Kommentar, 92. EL August 2020, Art. 3 Abs. 1 Rn. 433; Krieger in: Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke, GG Grundgesetz, 14. Aufl. 2017, Art. 3 Rn. 30; Kischel in: BeckOK GG, Art. 3 Rn. 24.

von der Rechtsordnung unterschiedlich behandelten Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen könnten.³¹ Indessen hat das Bundesverfassungsgericht mittlerweile judiziert, dass sich die Maßstäbe nicht dichotomisch gegenüberstehen. Vielmehr bedarf eine Ungleichbehandlung „stets der Rechtfertigung durch Sachgründe, die dem Differenzierungsziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind.“³² Es gelte ein stufenloser am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit orientierter verfassungsrechtlicher Prüfungsmaßstab, dessen Inhalt und Grenzen sich nicht abstrakt, sondern nur nach den jeweils betroffenen unterschiedlichen Sach- und Regelungsbereichen bestimmen lassen.

Dabei sind die Anforderungen an die Rechtfertigung einer Ungleichbehandlung umso höher, je mehr das Kriterium der Ungleichbehandlung einem der nach Art. 3 Abs. 3 GG verbotenen Kriterien ähnelt, je weniger der Betroffene das Kriterium beeinflussen kann und je mehr die Ungleichbehandlung den Gebrauch grundrechtlich geschützter Freiheiten erschwert.³³ Dagegen sollen die Rechtfertigungsanforderungen bei der Verfolgung von Förderzwecken, wenn der Staat also nicht „negativ“, sondern „positiv“ diskriminiert, unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten weniger streng sein.³⁴

(2) Fallbezogene Anwendung der Kriterien

Nun mag man prima vista argumentieren, dass vorliegend eine Ungleichbehandlung im Kontext staatlich eingeräumter Begünstigungen in Rede steht und deshalb kein (besonders) strenger Maßstab anzulegen sei. Dies wäre indessen kurzschlüssig. Zum einen geht es um Verschonungen von staatlichen Belastungen, eben staatlicher Besteuerung, und mithin wäre es vorliegend unzutreffend, einen reinen Begünstigungssachverhalt zu diagnostizieren – oder wie der BFH wohl annimmt³⁵ einen bloßen Subventions- bzw. Privilegierungssachverhalt. Entscheidender für die Anwendung eines besonders strengen Rechtfertigungsmaßstabs ist indessen, dass die

³¹ BVerfGE 34, 103, 105.

³² BVerfGE 135, 126 (143); Kingreen/Poscher, Grundrechte Staatsrecht II, 36. Aufl. 2020, Rn. 527 ff.

³³ Vgl. dazu nur mit Nachweisen Kingreen/Poscher, Grundrechte Staatsrecht II, 36. Aufl. 2020, Rn. 530.

³⁴ Vgl. BVerfGE 99, 165, 178.; ferner BVerfGE 113, 167, 227 ff.

³⁵ BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 32.

Aberkennung der Gemeinnützigkeit, also die Ungleichbehandlung, maßgeblich an ein grundrechtlich geschütztes Verhalten des Beschwerdeführers anknüpft, nämlich seinen Beitrag zur politischen Willensbildung und öffentlichen Meinungsbildung, was – wie nachfolgend illustriert wird – nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts gar besondere verfassungsrechtliche Anerkennung verdient.

(a) Verfassungsrechtliches Gewicht der Kommunikationsgrundrechte und Intensität der gleichheitsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsprüfung

Das Bundesverfassungsgericht hat frühzeitig judiziert, dass die Meinungsfreiheit nicht nur als individuelles Recht des Einzelnen, sondern gerade als Kommunikationsgrundrecht eine konstitutive Bedeutung für die politische Willensbildung in einer demokratischen Gesellschaft hat.³⁶ Das Gericht erkannte in seiner Entscheidung zur Parteienfinanzierung aus dem Jahre 1966, dass das die durch Art. 5 GG gewährleisteten Rechte der freien Meinungsäußerung, der Presse-, Rundfunk-, Fernseh- und Filmfreiheit für eine freiheitliche demokratische Staatsordnung schlechthin konstituierend sind. Art. 5 GG garantiere auch die freie Bildung der öffentlichen Meinung, so dass sich aus diesem Grundrecht ein grundsätzliches Recht der freien politischen Betätigung ergäbe.³⁷

Ähnlich richtet das BVerfG das Kommunikationsgrundrecht der Versammlungsfreiheit (in Verbindung mit der Meinungsfreiheit) aus, etwa in der Brokdorf-Entscheidung: Diese gewährleistete Versammlungen als Ausdruck gemeinschaftlicher, auf Kommunikation angelegter Entfaltung. Im anglo-amerikanischen Rechtskreis sei die Versammlungsfreiheit schon früh als Ausdruck der Volkssouveränität und demgemäß als demokratisches Bürgerrecht zur aktiven Teilnahme am politischen Prozess verstanden worden. Die Versammlungs- wie die Meinungsfreiheit gehören zu den grundlegenden Menschenrechten, welche für eine freiheitliche demokratische Staatsordnung konstituierend sind; denn sie erst ermöglichten die ständige geistige Auseinandersetzung und den Kampf der Meinungen als Lebenselement dieser Staatsform.³⁸ Soweit die angegriffenen Entscheidungen an Beiträge zur politischen Willensbildung und öffentlichen Meinungsbildung im Kontext von Versammlungen

³⁶ BVerfGE 5, 85, 205; 7, 198, 208.

³⁷ BVerfGE 20, 56, 97 ff.

³⁸ BVerfGE 69, 315, 342 ff.

anknüpfen, um die Gemeinnützigkeit zu verneinen, berühren sie Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. GG in Verbindung mit Art. 8 Abs. 1 GG.³⁹

Zu den Kommunikationsgrundrechten, die für die Willensbildung in einem demokratischen Gemeinwesen konstitutiv sind, zählt zusammen mit der Meinungs- und Versammlungsfreiheit die Vereinigungsfreiheit des Art. 9 Abs. 1 GG.⁴⁰ In der Literatur heißt es zutreffend, die allgemeine Vereinigungsfreiheit wie die Koalitionsfreiheit gehörten zusammen mit den Grundrechtsgewährleistungen aus Art. 5 und 8 „zu den sog. (echten) Kommunikationsgrundrechten, deren spezifische Funktion in der Sicherung eines freien gesellschaftlichen Meinungs-, Willensbildungs- und Selbstorganisationsprozesses besteht.“⁴¹ Die Vereinigungsfreiheit lasse sich nicht nur als Wirtschaftsgrundrecht, sondern auch als Kommunikationsgrundrecht einordnen, da „Vereinigungs- und Koalitionsfreiheit der ‚kommunikativen Verfolgung politischer, sozialer und privater Zwecke‘ diene.“⁴² So komme in einem demokratisch verfassten Gemeinwesen „den Vereinigungen eine große Bedeutung bei der politischen Willensbildung zu. Art. 9 GG ist aus diesem Grund ebenso wie Art. 8 GG eine Komplementärgarantie zur Meinungsfreiheit (Art. 5 Abs. 1 GG).“⁴³ Die Vereinigungsfreiheit garantiere, dass Bürgerinnen und Bürger in sozialen Gruppen zu einem freien Meinungs- und Willensbildungsprozess innerhalb der demokratischen Gesellschaft beitragen können; Art. 9 Abs.1 GG sei in diesem Sinne ein Kommunikationsgrundrecht wie auch die Meinungs- und die Versammlungsfreiheit.⁴⁴ *Hindelang* führt in seiner Monographie weiter aus: „Die Gewährleistungen des Art. 5 Abs. 1 GG werden abgerundet durch die Versammlungs- und Vereinigungsfreiheit der Art. 8 und 9 GG, die spezifische, kollektive Formen der Kommunikation schützen. Die von der Vereinigungsfreiheit geschützte Form der Kommunikation ist auf die Durchsetzung gemeinsamer Ziele vermittels einer auf eine gewisse Dauer angelegten organisatorischen Verfestigung gerichtet. Die innerhalb der Vereinigung stattfindende Kommunikation soll individuelle Sichtweisen einzelner Mitglieder strukturieren, bündeln

³⁹ Eine selbstständige Benennung von Art. 8 Abs. 1 GG (i.V.m. Art. 3 Abs. 1 GG) unterbleibt im Anschluss an die Rechtsprechung des BVerfG zum Verhältnis von Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt. GG zu Art. 8 GG vorliegend.

⁴⁰ Siehe hierzu Bauer, in: Dreier, Grundgesetz-Kommentar, 2013, Art. 9, Rn. 20; Merten, in: Isensee/Kirchhof, Handbuch des Staatsrechts, 2009, § 165 Vereinsfreiheit.

⁴¹ So Scholz, in: Maunz/Dürig, Grundgesetz-Kommentar, 92. Erg.Lief. August 2020, Art. 9, Rn. 8.

⁴² Epping, Grundrechte, 8. Auflage 2019, Rn. 863 mit Verweis auf Scholz, Koalitionsfreiheit als Verfassungsproblem, 1971, S. 340

⁴³ Nochmals Epping, Grundrechte, 8. Auflage 2019, Rn. 863.

⁴⁴ Vgl. Scholz, in: Maunz/Dürig Grundgesetz-Kommentar, Art. 9 GG Rn. 8.

und untereinander ausgleichen. Am Ende des Willensbildungsprozesses soll eine gemeinsame Position stehen, der, je nach Anzahl der Mitglieder der Vereinigung, mal mehr oder weniger Gewicht in der öffentlichen Debatte zukommt.⁴⁵ Die Willensbildung in der Vereinigung wird hier überzeugend in direkte Beziehung zum öffentlichen Meinungsbildungsprozess oder zur politischen Willensbildung gesetzt, weil die interne Meinungsbildung schlicht nicht von der öffentlichen getrennt werden kann. Fast selbstverständlich wird vorausgesetzt, dass Vereinigungsfreiheit mit der Meinungsfreiheit und der Versammlungsfreiheit vor allem der gesellschaftlichen Willensbildung diene.

Vor diesem Hintergrund geht das auch BVerfG betreffend von Kommunikationsgrundrechten im Plural aus.⁴⁶ Im ersten Urteil zur Parteifinanzierung heißt es sodann, dass Meinungsfreiheit, Vereinigungs- und Koalitionsfreiheit, Versammlungsfreiheit und Petitionsrecht neben Art. 21, 38 und 28 GG die Freiheit der Meinungs- und Willensbildung des Volkes sicherten. Die in der öffentlichen Meinung zum Ausdruck kommenden Zielvorstellungen, politischen Auffassungen und Stellungnahmen seien als „Vorformung der politischen Willensbildung des Volkes“ gekennzeichnet worden. Das Volk bringe seinen politischen Willen nicht nur durch Wahlen und Abstimmungen zum Ausdruck, weil sich das Recht des Bürgers auf Teilhabe an der politischen Willensbildung nicht nur in der Stimmabgabe bei Wahlen äußere, sondern auch in der Einflussnahme auf den ständigen Prozess der politischen Meinungsbildung, der Bildung der ‚öffentlichen Meinung‘. In einem demokratischen Staatswesen müsse sich insbesondere die Willensbildung des Volkes frei, offen und unreglementiert vollziehen, weil die öffentliche Meinung die Entschlüsse der Staatsorgane beeinflusse. Es entspreche einer pluralen Demokratie, wenn Gruppen, Verbände und gesellschaftliche Gebilde verschiedener Art auf die Maßnahmen der Regierung und die Beschlüsse der gesetzgebenden Körperschaften im Interesse ihrer Mitglieder einwirkten. Natürlich seien es vor allem die politischen Parteien, die zwischen den Wahlen im Sinn der von ihnen mitgeformten Meinung des Volkes die Entscheidungen der Verfassungsorgane, insbesondere die Beschlüsse der Parlamente, beeinflussten und so auf die Bildung des Staatswillens einwirken. Über die Parteien nehme das Volk auch zwischen den Wahlen Einfluss auf die Entscheidungen der Verfassungsorgane. Zwischen Parteien, zivilgesellschaftlichen Organisationen und Medien wirkten

⁴⁵ Hindelang, Freiheit und Kommunikation, 2019, S. 156.

⁴⁶ Vgl. BVerfGE 12, 113, 125; hinsichtlich der Kunstfreiheit vgl. BVerfGE 81, 278, 289.

mannigfache Beziehungen, Abhängigkeiten und Einflussnahmen, die den komplexen Prozess der Meinungs- und Willensbildung ausmachen. Willensbildung des Volkes und staatliche Willensbildung seien auf vielfältige Weise miteinander verschränkt.⁴⁷

(b) Kollektives zivilgesellschaftliches Engagement und Kommunikationsgrundrechte, insbesondere Vereinigungsfreiheit

Wenn die die Meinungsfreiheit als für die demokratische Ordnung grundlegendes Kommunikationsgrundrecht⁴⁸ charakterisiert wird und die Vereinigungsfreiheit als gleichwertiges Kommunikationsgrundrecht angesehen wird, dann folgt daraus, dass auch die Vereinigungsfreiheit des Art. 9 GG für den politischen Prozess in einem demokratischen Gemeinwesen konstitutiv ist. Vereinigungen mit einer politischen Ausrichtung, von denen es zahlreiche in der Bundesrepublik gibt, dienen zunächst der internen Meinungsbildung und fördern bei dieser internen Meinungsbildung den rationalen Austausch von Argumenten, weil sie eine Alternative zum ausschließlichen Konsum von politischen Auffassungen durch Massenmedien darstellen. In Vereinen kann aktiv am demokratischen Geschehen teilgenommen werden. Meinungen können geäußert, gebildet und ausgetauscht werden. Die Meinungsbildung in der Zivilgesellschaft ist für die staatliche Willensbildung in einer demokratischen Gesellschaft unabdingbare Voraussetzung und benötigt Vereinigungen, die den Willensbildungsprozess organisieren und strukturieren. Die Meinungs- und Versammlungsfreiheit sind wenig effektive Grundrechte ohne Vereinigungen, die solche Versammlungen organisieren, insbesondere die Meinungsfreiheit bleibt als Grundrecht isolierter Träger irrelevant, weil die Meinung ungehört bleibt.

Über die Meinungsbildung in Vereinigungen der Zivilgesellschaft wird die staatliche Willensbildung in einer Demokratie an die gesellschaftliche Willensbildung rückgebunden. Nicht nur die politischen Parteien sind „Transmissionsriemen“ im Prozess der Willensbildung, sondern ebenso zivilgesellschaftliche Organisationen, die über ihr Engagement auf Fehlentwicklungen hinweisen, gelegentlich als „Feuermelder“ (Habermas) wirken und damit insgesamt nicht nur zur demokratischen Legitimität, sondern über die damit verbundene Akzeptanz auch zur Stabilität der demokratischen Ordnung beitragen. Gerade in Zeiten, in denen die Akzeptanz dieser Ordnung, die Zustimmung zur Demokratie schwindet, auch weil der Politik die Rückbindung an

⁴⁷ BVerfGE 20, 56, 97 ff.

⁴⁸ BVerfG, Kammerbeschluss vom 22. Juni 2018 – 1 BvR 2083/15 –, Rn. 15,

gesellschaftliche Entwicklungen fehlt, ist es geradezu fahrlässig von der bisherigen Praxis der Förderung auch „politischer Vereine“ durch ihre Anerkennung als gemeinnützig Abstand zu nehmen.

Der BFH ordnet die politische Willensbildung ausschließlich den Parteien und staatlichen Organisationen zu, während die Gesellschaft gleichsam als unpolitische erscheint. Dieser überkommene Dualismus von Staat und Gesellschaft widerspricht einem modernen Verständnis der Beziehung von Gesellschaft und Staat in einer pluralistischen Gesellschaft. Das BVerfG hat diese Unterscheidung überwunden und unterscheidet eher zwischen Gesellschaftlich-Politischem und Staatsorganschäftlichem, wobei auch das Volk auf der Grundlage von Art. 20 Abs.2 GG als Staatsorgan tätig werden könne.⁴⁹ Der Prozess der demokratischen Willensbildung muss in der Einheit von Staat und Gesellschaft gedacht werden, so dass Vereinigungen sind in diesem Prozess die wichtige Aufgabe übernehmen, Meinungen, Interessen usw. zu bündeln, erst zu formen und auch jenseits der Parteien zu artikulieren.

Vereinigungen sind also gleichsam eine Voraussetzung für die Wahrnehmung der beiden anderen Kommunikationsgrundrechte – was allerdings auch vice versa gilt. Damit tragen Vereinigungen mit politischer Ausrichtung nicht nur zur Willensbildung des Volkes bei, sie erfüllen außerdem eine wichtige Mittlerfunktion zwischen staatlichen Institutionen und dem vereinzelt Individuum im Volk, stellen gleichsam einen Transmissionsriemen zwischen Politik und Volk dar, der von den Parteien, die gegenwärtig an Überalterung und Mitgliederschwund leiden, allein nicht (mehr) wahrgenommen werden kann. Vereinigungen sind außerdem gleichsam Feuermelder für politische Fehlentwicklungen, ein Seismograf für Probleme.

Im Rückblick lässt sich das empirisch leicht zeigen: Die Bürgerinitiative Umweltschutz (BBU), deren Gemeinnützigkeit der BFH 1984⁵⁰ bestätigte, hatte in dieser Zeit den Protest gegen die Atomkraft zum zentralen Thema und keineswegs allgemein den Umweltschutz. Inzwischen ist es weitgehend unumstritten, dass die Atomenergie gefährlich ist, so dass Deutschland folgerichtig aus der Atomenergiegewinnung aussteigt. Die Friedensbewegung Anfang der 1980er Jahre protestierte gegen die Stationierung von Mittelstreckenraketen. Das Ergebnis war der INF-Vertrag, dessen

⁴⁹ Zu diesem Ansatz ausführlich Ostermann, *Transparenz und öffentlicher Meinungsbildungsprozess*, 2019, S. 340.

⁵⁰ BFH, Urteil vom 29. August 1984 – I R 203/81 –, BFHE 142, 51, BStBl II 1984, 844.

mögliche Kündigung durch die USA und Russland gegenwärtig zu einer allgemeinen Besorgnis führt. Diese Funktion des Feuermelders erfüllen offenkundig im erhöhten Maße Vereinigungen, die politische Bildung, Stellungnahmen und Protest zu ihrem Aufgabenbereich zählen. Damit sind Vereinigungen und ihr grundrechtlicher Schutz ebenso wie Meinungs- und Versammlungsfreiheit ein wesentliches Element, eine Voraussetzung der Demokratie, so dass die Rechtsordnung gehalten ist, gerade solche Vereine zu schützen und zu fördern.

(c) Substantiierung der Nachteile durch die Ungleichbehandlung

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

Die Anerkennung als gemeinnützige Organisation ist außerdem mit faktischen Vorteilen verbunden. So sind an die Anerkennung auch Sondernutzungsrechte geknüpft, wie die oftmals kostenfreie Nutzung von öffentlichen Plätzen und Räumen oder die Gewährung von Sondertarifen für EDV-Software. Aber auch die Akquirierung von öffentlichen Mitteln für die von Attac betriebene politische Bildungsarbeit ist an das Kriterium der Gemeinnützigkeit geknüpft. Attac konnte jährlich für die Bildungs- und Informationsarbeit ca. 30.000,00 Euro an öffentlichen Mitteln einwerben. Für den Zeitraum von 2014 bis 2020 sind ihr somit 210.000,00 Euro an öffentlichen Mitteln entgangen. Erschwerend

⁵¹ Näheres hierzu: Martini, § 51 AO, Rn. 5, in: Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 2020.

kommt hinzu, dass das Anfallen von Erbschaften oder die Schenkung an Attac im Falle der Aberkennung der Gemeinnützigkeit nicht mehr nach § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG erbschafts- und schenkungssteuerfrei wäre. Entfallen die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit, so wird nach § 13 Abs. 1 Nr. 16b lit. b) S. 2 ErbStG die Steuerbefreiung rückwirkend für 10 Jahre aufgehoben. Die Finanzämter sind bei der rückwirkenden Berechnung der Erb- und Schenkungssteuer an die ertragsteuerliche Beurteilung gebunden (Richtlinie 47 ErbStR 2003, Abs. 1 S. 2).⁵² Danach werden Zuwendungen an einen Verein mit der Steuerklasse III qualifiziert, in der nur ein Freibetrag von 20.000,00 Euro gewährt wird. Der Steuersatz beträgt je nach steuerpflichtiger Zuwendung dann 30 % (bis einschließlich 6.000.000,00 Euro) bzw. 50 % (über 6.000.000,00 Euro). Attac rechnet aufgrund des Schenkungs- und Erbschaftsaufkommen im Zeitraum von 2014 bis 2019 mit einer Steuernachzahlung von ca. 80.000,00 Euro.

Beweis: Zeugnis des Herrn Dirk Friedrichs, Münchener Straße 48 in 60329 Frankfurt am Main.

Die Anerkennung als gemeinnützig ist außerdem mit symbolischen Vorteilen verbunden. „Gemeinnützigkeit“ ist gleichsam ein Gütesiegel, das im gesellschaftlichen Diskurs zu einem höheren Ansehen der entsprechenden Organisation führt.

(d) Ergebnis

Nach allem streitet das verfassungsrechtliche Gewicht der Kommunikationsgrundrechte gerade in seiner kollektiven und auf den öffentlichen Meinungsbildungsprozess gerichteten Dimension für einen strengen gleichheitsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsprüfung der Ungleichbehandlung des Beschwerdeführers in Bezug auf die genannten Vergleichsgruppen.

⁵² Vgl. Sauer/Schwarz, Aberkennung der Gemeinnützigkeit: Steuerliche Konsequenzen und Haftungsfragen, in: Stiftungsbrief, 2011, Nr. 9, S. 167.

b) Anwendung des Rechtfertigungsmaßstabs

Nach diesem Maßstab lässt sich die oben ausgemachte staatliche ungleiche Behandlung der Beschwerdeführerin gegenüber den genannten Vergleichsgruppen nicht rechtfertigen.

(1) „Unpolitische“ Körperschaften

(a) Kein sachlicher Differenzierungsgrund

Diese hohe Bedeutung der Kommunikationsgrundrechte verschließt zunächst dem Gesetzgeber, die „politischen Vereine“ der Zivilgesellschaft gegenüber anderen, „unpolitischen“ Vereinen, die in § 52 AO explizit genannt werden, zu diskriminieren. Dem hätte auch der BFH bei der Auslegung, ggfs. einer verfassungskonformen Auslegung, von § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO von Grundrechts wegen Rechnung tragen müssen. Der BFH lehnt eine Gemeinnützigkeit aber explizit wegen der politischen oder „allgemeinpolitischen“ Aktivitäten des Beschwerdeführers ab, was im Widerspruch zur Wertung des Grundgesetzes, namentlich den Kommunikationsgrundrechten in Verbindung mit dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes steht. Gerade in Gegenüberstellung zu „unpolitischen“ Vereinen ist es wegen der besonderen Bedeutung „politischer Vereine“ wie Attac für den demokratischen Prozess geboten, die Vorschrift des § 52 Abs. 2 Nr. 24 (oder Nr. 7) AO so auszulegen, dass jedenfalls keine Schlechterstellung der „politischen“ Vereine erfolgt. Für die Schlechterbehandlung des Beschwerdeführers fehlt es letztlich gar an jedem sachlichen Grund; erst recht lässt sich diese nicht unter Zugrundelegung eines strengen gleichheitsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsmaßstabs begründen. Fällt es schon schwer zu unterstellen, dass es zulässig ist, den zivilgesellschaftlichen Beitrag zur politischen Willensbildung und zur öffentlichen Meinungsbildung steuerrechtlich/gemeinnützigkeitsrechtlich negativ zu konnotieren, kann eine an diese Unterscheidung anknüpfende Qualifikation einer Körperschaft doch nach Art und Gewicht nicht ausreichen um die Ungleichbehandlung als gemeinnützig bzw. nicht gemeinnützig zu rechtfertigen.

(b) Insbesondere: Förderung des demokratischen Gemeinwesens und Einzelinteressen

Der Bedeutung der Vereinigungsfreiheit für die demokratische Ordnung der Bundesrepublik muss bei der Auslegung der Vorschriften zur Gemeinnützigkeit in der Abgabenordnung Rechnung getragen werden. Das allerdings geschieht in der Rechtsprechung des BFH nicht, denn mit den genannten Grundsätzen zur Bedeutung

der Vereinigungsfreiheit ist die Auslegung des BFH zu § 52 Abs. 1 Nr. 24 AO „Förderung des demokratischen Gemeinwesens“ nicht vereinbar. Der BFH nimmt im Urteil vom 10.1.2019 ausdrücklich Bezug auf § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO, insinuiert aber mit der Bemerkung, dass die Verfolgung staatsbürgerlicher Einzelinteressen ausdrücklich ausgeschlossen ist, dass die Meinungsäußerungen und Aktionen des Beschwerdeführers nur staatsbürgerliche Einzelinteressen verfolgen. Weder werden Einzelinteressen definiert noch werden die Meinungsäußerungen und Aktionen von Attac subsumiert.

Im Urteil vom 10.12.2020 wird diese implizite Ansicht noch einmal aufgegriffen, wenn der BFH formuliert, gegen eine Steuerbegünstigung der Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung spreche einfachgesetzlich bereits, dass die „Verfolgung von ‚Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art‘ ausdrücklich von der steuerbegünstigten Zweckverfolgung“ ausgeschlossen seien.

Forderungen nach einer Transaktionssteuer, einen Stopp des Sozialabbaus, nach einer umweltgerechten Landwirtschaft oder nach Solidarität mit dem globalen Süden – alles Themen, die auch auf der Agenda des Beschwerdeführers stehen – müssten nach dieser Auffassung Einzelinteressen formulieren.

Eine solche Auslegung ist mit den oben formulierten Maßstäben einer an einer pluralistischen Kommunikation interessierten Zivilgesellschaft nicht vereinbar. Viele dieser Forderungen, die mit Aktionen oder Meinungsäußerungen verbunden sind, sind erkennbar altruistisch motiviert und formuliert. Und sie betreffen in keinem Fall nur einzelne Personen mit besonderen Interessen, sondern immer größere Gruppen, deren Interessen durch den demokratischen Diskurs im Allgemeininteresse aufgehen können und die immer in Bezug zum Gemeinwohl oder Allgemeininteresse formuliert werden. Die Forderung nach einer Transaktionssteuer, die zur Gründung von Attac in Frankreich führte, lässt sich kaum so formulieren und verstehen, dass durch sie Einzelinteressen durchgesetzt werden sollen. Vielmehr geht es um das Interesse der Gesellschaft an entschleunigten Finanzmärkten oder an der Erschließung neuer Steuerquellen. Dies als Einzelinteresse zu verstehen, verkennt die die Bedeutung der Vereinigungs- und Meinungsfreiheit für den demokratischen Diskurs.

Während der BFH es im Urteil vom 10.12.2020 dabei belässt, in einem Nebensatz auf Einzelinteressen zu verweisen, führt er im Urteil vom 10.1.2019 aus, dass die Ausnahme in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO, also der Ausschluss der Verfolgung von Einzelinteressen dazu führe, dass ein Verein weder nach der Satzung noch nach der tatsächlichen

Geschäftsführung überwiegend politische Zwecke verfolgen dürfe. Die Tätigkeit der Körperschaft dürfe „weder unmittelbar noch allein auf das politische Geschehen und die staatliche Willensbildung gerichtet“ sein. Deshalb gehöre weder die Einflussnahme auf die politische Willensbildung noch die Einflussnahme auf die Gestaltung der öffentlichen Meinung zur Förderung der Allgemeinheit i.S. von § 52 AO.

Die Förderung des „demokratischen Staatswesens“ könne nur in der Weise geschehen, dass „sich eine Körperschaft umfassend mit den demokratischen Grundprinzipien“ befasst und diese „objektiv und neutral“ würdigt. Was unter „Befassen“ jenseits der politischen Bildung zu verstehen ist, bleibt unklar.⁵³ Die Forderung dieses „Befassen“ müsse objektiv und neutral geschehen, lässt darauf schließen, dass der BFH unter den Tatbestand in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO ausschließlich die politische Bildung subsumiert, denn in diesem Kontext, d.h. bei der Subsumtion von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO, fordert der BFH ebenfalls, dass die politische Bildung objektiv und neutral erfolgen müsse.

Wie man von den Einzelinteressen – wie der BFH – zum Ausschluss jeglicher politischen Betätigung kommen kann und den Einfluss auf die Willensbildung pauschal unter die Einzelinteressen subsumieren kann, bleibt in den Entscheidungen unbegründet und damit unverständlich. Mit Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit den einschlägigen Kommunikationsgrundrechten und dem Demokratieprinzip ist diese Auslegung des § 52 AO nicht vereinbar. Nach der Rechtsprechung des BVerfG zu den Kommunikationsgrundrechten und namentlich der Bedeutung der Vereinigungsfreiheit im demokratischen Prozess einer pluralistischen Gesellschaft müssen Einzelinteressen in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO nur als besondere, eigennützige Interessen verstanden werden und nicht im Sinne eines Ausschlusses politischer Ansichten und Meinungen.

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

⁵³ Die Kommentarliteratur gibt diese Rechtsprechung in der Regel nur wieder, ohne sie zu bewerten, vgl. m.w.N. Gersch in: Klein, 52 Abs. 2 Abgabenordnung (15. Auflage 2020), Rn. 48; Alber, in: Winheller/Geibel/Jachmann-Michel, Gesamtes Gemeinnützigkeitsrecht, 52 Abs. 2 Nr. 24 (2. Auflage 2020), Rn. 4 f.

Wertung der Verfassung gegenüber anderen zivilgesellschaftlichen Vereinigungen, die explizit nicht oder nur am Rande am gesellschaftlichen, politischen Diskurs teilnehmen wollen, keinesfalls benachteiligt werden dürfen.

(c) Faktische Beschränkung der Kommunikationsgrundrechte

Das BVerfG hat die Bedeutung der verfassungskonformen Auslegung einfacher Gesetze mit Blick auf die Kommunikationsgrundrechte besonders für den Fall betont, dass sie mit einer „einschüchternden Wirkung“ verbunden sind. Es müsse eine „besonders wirksame verfassungsrechtliche Kontrolle Platz greifen“, solle das Kommunikationsgrundrecht nicht in seiner Substanz getroffen werden.⁵⁴ Genau das aber ist hier der Fall, weil auch im politischen Prozess und Diskurs, welcher dem ersten BFH-Urteil vom Januar 2019 folgte, der Eindruck entstanden ist, dass die Aberkennung der Gemeinnützigkeit ein Hebel zur Einschüchterung unbequemer Vereinigungen zu sein scheint.

Berichtet wird von einer deutlichen Verunsicherung in gemeinnützigen Vereinen wie Schach-, Sport oder Karnevalsvereinen, inwieweit sie sich noch politisch äußern dürfen, ohne ihre Gemeinnützigkeit zu riskieren; inwieweit sie beispielsweise gegen rechtsextreme Gewalt und Aufmärsche Stellung beziehen dürfen, ohne die steuerliche Begünstigung zu verlieren. Im Zuge dieser Verunsicherung hat sich im Juli 2015 die Allianz „Rechtssicherheit für politische Willensbildung“ gegründet. Sie ist ein Zusammenschluss von gemeinnützigen Vereinen und Körperschaften, mit dem Ziel, die Gemeinnützigkeit für Organisationen der Zivilgesellschaft zu sichern, die Beiträge zur politischen Willensbildung leisten. Nach Angaben der Allianz hatte sie vor dem Urteil des BFH im Februar 2019 etwa 80 Mitgliedsorganisationen. Nach dem Bekanntwerden des Urteils kamen sehr viele neue Mitglieder hinzu.

Beweis: Zeugnis des Herrn Stefan Diefenbach-Trommer, [REDACTED]

Auch diese indirekte Wirkung auf die Meinungsfreiheit und die Wahrnehmung von Kommunikationsgrundrechten durch Vereine über ihren in der Satzung festgehaltenen

⁵⁴ BVerfG, Kammerbeschluss vom 08. Dezember 2010 – 1 BvR 1106/08 –, Rn. 16.

Zweck hinaus, unterstreicht, dass der BFH den Vorgaben für eine verfassungskonforme Auslegung des § 52 nicht gerecht wird.

(2) Andere „politische“ Körperschaften

(a) Gleichbehandlung der Beiträge zur politischen Willensbildung und öffentlichen Meinungsbildung

Bezogen auf explizite politischen Anliegen/Zwecke, wie etwa die in § 52 AO genannten, besteht für den Gesetzgeber, unbeschadet seiner Einschätzungsprärogative, die Pflicht zur Gleichbehandlung der „politischen“ Zwecke und der darauf bezogenen politischen Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung. Dem Gesetzgeber steht es wegen des Gebotes der Gleichbehandlung nicht offen, bestimmte politische Aktivitäten, die in § 52 AO explizit genannt werden, über das Gemeinnützigkeitsrecht zu fördern, andere dagegen von dieser Förderung auszuschließen, weil damit die Chancengleichheit der politischen Anliegen und im Ergebnis auch der Parteien im politischen Wettbewerb verzerrt wird.

An diese Pflicht zur Gleichbehandlung ist auch die Judikative gebunden. Nach dem BFH dürfen indessen bestimmte Vereinigungen mit „politischen“ Zielsetzungen (Umwelt) gemeinnützigkeitsunschädlich Einfluss auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung nehmen,⁵⁵ ergo (politisch) werben, Stellungnahmen abgeben und Kampagnen durchführen. Damit werden bestimmte politische Themen privilegiert. Denkt man dies fort, könnten bestimmte, der jeweiligen Mehrheit „genehme“ Meinungen auf diesem Wege gefördert werden, womit sich diese Mehrheit ihre Position indirekt sichert, während andere „oppositionelle“ Meinungen von der Gleichbehandlung ausgeschlossen werden. Auch diese Form der Ungleichbehandlung lässt sich nicht rechtfertigen. Im Wege verfassungskonformer Auslegung des § 52 Abs. 2 Nr. 24 oder Nr. 7 AO hätte der BFH diese ungerechtfertigte Ungleichbehandlung verhindern müssen, indem er die explizit genannten politischen Ziele nur als beispielsweise begreift und die „Förderung des demokratischen Gemeinwesens“ als Generalklausel für gemeinnützige politische Vereinigungen versteht. Dieser Auslegung hat sich der BFH aber verschlossen. Folgt man dem nicht, müsste aus den genannten Gründen mindestens Teile des Katalogs in § 52 AO für verfassungswidrig erklärt werden, weil bestimmte politische Aktivitäten so bevorzugt werden. Das wird im Hilfsantrag geltend gemacht.

⁵⁵ Vgl. nochmals BFH, Beschluss vom 10. Dezember 2020 – V R 14/20 –, BFHE nn, Rn. 27.

(b) Keine indirekte Parteienfinanzierung

Die Ungleichbehandlung von „allgemeinpolitischen“ zivilgesellschaftlichen Körperschaften und anderen zivilgesellschaftlichen Körperschaften könnte durch das wichtige Prinzip der Chancengleichheit der Parteien gerechtfertigt sein. Das BVerfG hat in ständiger Rechtsprechung zur Parteienfinanzierung betont, dass das Prinzip der Chancengleichheit Maßstab der Parteienfinanzierung sein muss, dass ein ungleicher politischer Wettbewerb insbesondere nicht dadurch entstehen dürfe, dass einige Parteien übermäßig von Großspenden profitieren.⁵⁶ Eine Rechtfertigung der Ungleichbehandlung kann sich aus diesem Grundsatz ergeben, wenn „politische Vereine“ – in der überholten Diktion des KStG – direkt oder indirekt über Steuervergünstigungen zur Parteienfinanzierung und zu ungleichen Bedingungen im Wettbewerb beitragen.

Die direkte steuerbegünstigte Finanzierung von Parteien hat das BVerfG im Urteil des zweiten Senats vom 9. April 1992 erörtert.⁵⁷ Das Gericht hat dort ausgeführt, dass der strikte Gleichheitssatz im Parteienwettbewerb einer durch Zwischenschaltung einer Körperschaft erreichten steuerlichen Begünstigung von Parteispenden entgegenstehe. Deshalb enthielte der § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO eine Verbotsnorm, die Körperschaften die Verwendung ihrer Mittel zur Unterstützung oder Förderung politischer Parteien untersagt. Diese werde durch § 25 Abs. 1 Nr. 2 PartG bestätigt. In diese Reihe gehöre weiter das Verbot, Spenden für staatspolitische Zwecke als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzuziehen (§§ 4 Abs. 6, 9 Abs. 5 EStG, § 8 KStG). Die zuständigen Stellen müssten, so richtet das BVerfG einen Appell an Gesetzgeber und Exekutive, durch wirksame Vorkehrungen und Sanktionen gewährleisten, dass das Verbot einer solchen steuerlichen Entlastung auch beachtet werde.⁵⁸ Inwieweit die Praxis heute diesen Vorgaben entspricht, kann dahinstehen, weil der Beschwerdeführer schlicht kein Geld an politische Parteien weitergibt. Eine direkte Parteibegünstigung durch eine indirekte Parteienfinanzierung in Form der Weitergabe von Spenden oder Ähnliches ist auszuschließen.

Im gleichen Urteil erteilt das BVerfG dem Gesetzgeber aber gewissermaßen auch einen Prüfauftrag. Es müsse geprüft werden, ob eine zu großzügige steuerliche Begünstigung

⁵⁶ BVerfGE 52, 63; 73, 40.

⁵⁷ BVerfGE 85, 264 - 328.

⁵⁸ BVerfGE 85, 264, 317 ff.

von Spenden, auch von Spenden juristischer Personen, an Organisationen des politischen Vorfeldes, die mit Hilfe der ihnen zugeflossenen Mittel auf den Prozess der politischen Willensbildung mit dem Ziel einwirkten, die Politik bestimmter Parteien zu befördern, ihrerseits das Recht des Bürgers auf gleiche Teilhabe an diesem Prozess beeinträchtigen könne. So könne indirekt die Chancengleichheit der politischen Parteien im Wettbewerb der Meinungsbildung und um die Wählergunst verletzt werden.⁵⁹

In der Tat wäre es problematisch, wenn zivilgesellschaftliche Körperschaften in den politischen Ideenstreit zu Gunsten einer Partei eingreifen könnten und würden, insbesondere wenn sie mit einem großen Finanzvolumen ausgestattet wären, das zum Teil steuerlich begünstigt angesammelt wurde. In einem solchen Fall wäre es vertretbar, die Anerkennung als gemeinnützig zu entziehen, um die Chancengleichheit der Parteien zu gewährleisten. Zu fordern wäre dann aber eine parteipolitische Neutralität oder Distanz und nicht der Verzicht auf allgemeinpolitische Beiträge zum gesellschaftlichen Diskurs. Der BFH argumentiert jedoch anders. Er fordert zwar auch die parteipolitische Neutralität, fordert aber eine deutlich darüber hinausgehende Enthaltung von politischen Stellungnahmen, die es allerdings an Bestimmtheit fehlen lassen, was noch zu erörtern ist.

Nimmt man zunächst an, dass parteipolitische Festlegungen und Unterstützungen als indirekte Parteienfinanzierung mit der Gemeinnützigkeit nicht vereinbar sind, ist festzustellen, dass der Beschwerdeführer parteipolitisch nicht festgelegt ist. Die Mitgliederstruktur des Beschwerdeführers besteht zwar vorwiegend aus einem rot-rot-grünen Spektrum, aber wie die öffentlich bekannt gewordene Mitgliedschaft von Heiner Geißler zeigte, gehören auch CDU-Mitglieder oder -Anhänger zur Mitgliedschaft. Der Beschwerdeführer begleitet kritisch verschiedene Projekte der bundesrepublikanischen Politik. So kann man die politische Ausrichtung des Beschwerdeführers im gesellschaftlichen Spektrum als eher links bezeichnen, wobei dies keineswegs parteipolitisch festgelegt ist.

Die Verortung von Attac im eher linken Spektrum der Gesellschaft wirft die Frage auf, ob es zu einer indirekten Parteienfinanzierung oder Verfälschung des Parteienwettbewerbs kommen kann, wenn zivilgesellschaftliche Organisationen eine zwar nicht parteipolitische, aber dennoch gesellschaftspolitisch zuzuordnende Ausrichtung in der klassischen Unterscheidung von links und rechts haben. So können gesellschaftliche

⁵⁹ BVerfGE 85, 264, 318.

Diskurse beeinflusst werden, was die Wahlchancen zwar nicht einer Partei, aber eines „Lagers“, die sich allerdings zunehmend auflösen, bedeuten könnte.

Theoretisch ist das möglich, wenn nämlich eine übermächtige, weil finanzstarke zivilgesellschaftliche Organisation bestehen würde, welche gesellschaftliche Diskurse stark beeinflusst, mehr oder weniger determiniert oder gar manipulieren könnte, wenn also der pluralistische Diskurs ausgehebelt würde. Man kann hier das Kriterium heranziehen, welches das BVerfG auch bei Parteienfinanzierung entwickelt hat. Über die ungleiche finanzielle Stärke der Spender darf es im Falle der Parteien nicht zu einem völligen Ungleichgewicht bei der Parteienfinanzierung kommen, ebenso darf es über die finanzielle Ungleichheit nicht zu einem starken Übergewicht von zivilgesellschaftlichen Organisationen kommen, die den öffentlichen Meinungsstreit, den demokratischen Diskurs tragen. Sieht man einmal von – allerdings gerade populären – Verschwörungstheorien ab, kann man konstatieren, dass eine völlige Gleichheit bei der Finanzstärke der zivilgesellschaftlichen Organisationen nicht existiert. Gleichzeitig ist aber keiner dieser Organisationen, jedenfalls soweit sie gemeinnützig sind (vgl. **Anlage 28**), ein eindeutiges Übergewicht zuzuordnen und der Beschwerdeführer gehört schon gar nicht zu den besonders finanzstarken Organisationen.

Für das Jahr 2018 nahm Attac 1.821.870,00 EUR ein (1.272.203,00 EUR an Vereinsbeiträgen, 515.552,00 EUR an Spenden und 34.115,00 EUR an sonstigen Beiträgen). Für das Jahr 2019 nahm Attac 2.151.786,00 EUR (1.356.423,00 EUR an Vereinsbeiträgen, 612.191,00 EUR an Spenden, 183.172,00 als Erbschaft) und 2020 1.882.731,00 EUR (1.339.817,00 EUR an Vereinsbeiträgen, 521.914,00 an Spenden und 21.000 als Erbschaft) ein (vgl. **Anlage 27**).

Die faktische Situation spricht also nicht dafür, die Praxis der Anerkennung von Gemeinnützigkeit auf den Prüfstand zu stellen, weil eine übermächtige oder diskursmächtige, weil finanzstarke Körperschaft die öffentliche Debatte unverhältnismäßig majorisierte. Schon gar nicht war oder ist es Attac, dem das gelingen wäre.

(c) Vergleichbarkeit von Parteien und zivilgesellschaftlichen Körperschaften?

In einer Entscheidung aus dem Jahre 1979 hat es das BVerfG abgelehnt, von einer Vergleichbarkeit von Parteien und zivilgesellschaftlichen Körperschaften auszugehen. Deshalb dürften die steuerrechtlichen Regelungen der Parteispenden auch anders –

zuungunsten der Parteien – gestaltet sein, als die steuerliche Abzugsfähigkeit von Spenden an zivilgesellschaftliche Körperschaften.⁶⁰

Parteien agierten, so das BVerfG, im Felde der politischen Willensbildung im engeren Sinne oder der Ausübung politischer Macht, was dazu führe, dass sich auch Bürger und Bürgerinnen, die anderer Auffassung sind, sich den Beschlüssen der parlamentarischen Mehrheit beugen müssen. Anders sehe es aus bei Spenden an zivilgesellschaftliche Organisationen, weshalb für diese das strenge Gleichheitsgebot, das für Parteispenden gelten müsse, nicht anzuwenden sei.

Dem Ergebnis politischer Willensbildung im staatlichen Raum, führt das Gericht aus, „sind alle unterworfen, auch diejenigen, die nicht die Parteien der Mehrheit unterstützt haben.“⁶¹ Deshalb sei mit Blick auf das Gleichheitsgebot bei Parteien ein besonders strenger Maßstab anzulegen. Das Mitglied einer Religionsgemeinschaft oder einer Organisation, die gemeinnützige, mildtätige oder wissenschaftliche Zwecke verfolge, laufe dagegen nicht Gefahr, „gegen seinen Willen in den Einflussbereich einer vergleichbaren Organisation zu geraten, der Spenden in größerem Ausmaß als der seinen zufließen.“⁶²

Zwar seien auch zivilgesellschaftliche Körperschaften wie Kirchen, staatspolitische Vereinigungen und andere Organisationen, denen Spenden steuerbegünstigt zugewendet werden können, in verschiedenen Teilbereichen bestrebt, im Sinne ihrer Grundüberzeugungen oder der in ihnen organisierten Interessen auf die politische Meinungsbildung und die Entschlüsse der Staatsorgane Einfluss zu nehmen. Dies gelte für sie jedoch nur in begrenztem Maße. „Keine dieser Organisationen ist in vergleichbarer Weise wie die politischen Parteien darauf angelegt, in allen Bereichen an der politischen Willensbildung des Volkes mitzuwirken und unmittelbar das gesamte staatliche Geschehen zu beeinflussen.“⁶³

In der Literatur ist aus den letzten Feststellungen gefolgert worden, dass ein relevanter Unterschied zwischen einer „umfassenden“ und einer „nur in Teilbereichen“ stattfindenden politischen Betätigung besteht, so dass eine steuerliche Schlechterbehandlung politischer Parteien mit der Chancengleichheit im politischen

⁶⁰ BVerfGE 52, 63.

⁶¹ BVerfGE 52, 63, 67.

⁶² BVerfGE 52, 63, 93.

⁶³ BVerfGE 52, 63, 93 f.

Wettbewerb in Konflikt gerate, wenn gemeinnützigen Körperschaften eine umfassende politische Betätigung erlaubt werde.⁶⁴ Im Grunde werden damit die Überlegungen des BVerfG auf den Kopf gestellt, denn stellt man die Unterscheidung zwischen umfassender und teilweiser politischer Betätigung in den Zusammenhang der Argumentation, wird recht schnell klar, dass es nicht um die Anzahl der Gegenstände oder Felder politischer Intervention geht, sondern um deren Zielrichtung, die den Unterschied ausmacht und eine Gleichbehandlung von zivilgesellschaftlichen Korporationen und Parteien nicht erforderlich macht, so dass aus einer umfangreichen politischen Betätigung nicht auf eine fehlende Gemeinnützigkeit geschlossen werden kann. Denn auch bei umfangreichen Feldern politischer Stellungnahmen, Meinungsäußerungen, Aktionen usw. auf Seiten zivilgesellschaftlicher Kooperationen besteht der Unterschied zu den Parteien schlicht darin, dass letztere nach § 2 ParteiG zu Wahlen kandidieren müssen, um als Partei zu gelten, was einschließt, dass sie jedenfalls auch beabsichtigen, wenn schon nicht Regierungsverantwortung zu übernehmen, so doch legislative Akte, die wiederum allgemeinverbindlich sind, direkt, nämlich über die Arbeit und Abstimmungen im Parlament zu beeinflussen.⁶⁵ Wenn das der Grund für die Verfassungskonformität der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung von Parteien und zivilgesellschaftlichen, gemeinnützigen Organisationen ist, ist es wenig sinnvoll, deren Gemeinnützigkeit davon abhängig zu machen, ob sie tagespolitisch oder allgemeinpolitisch agieren oder „nur“ auf politischen Feldern, die vom Satzungszweck gedeckt sind, abgesehen davon, dass der Satzungszweck sehr weit formuliert werden kann. Die Unklarheit dieser Abgrenzung ist ein weiterer Grund für die Verfassungswidrigkeit der Auslegung des § 52 AO durch den BFH.

Letztlich ist die Ungleichbehandlung jedenfalls nicht dadurch gerechtfertigt, dass über die Anerkennung der Gemeinnützigkeit der Parteienwettbewerb zugunsten einer Partei oder nur einer Seite verfälscht würde oder dass eine zivilgesellschaftliche Organisation wie Attac über politische Betätigungen zu einer Partei würde.

⁶⁴ Unger, Rechtsgutachten, erstattet im Auftrag der Gesellschaft für Freiheitsrechte e.V., zum Thema Politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften, 2020, m.w.N.

⁶⁵ So auch Hornung/ Vielwerth, Wie viel Politik verträgt das Gemeinnützigkeitsrecht?, in: DStR, 2019, S. 1499.

(d) Volksbildung, politische Bildung, Meinungsfreiheit und Neutralität

Die Auslegung des § 52 (Abs. 2 Nr. 7) AO durch den BFH lässt sich schließlich auch nicht unter Berufung auf ein vorgebliches Neutralitätsgebot rechtfertigen. Vielmehr bleibt es bei einer nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung des Beschwerdeführers, weil der BFH die Bedeutung der Volksbildung und politischen Bildung für die Meinungsfreiheit im demokratischen Prozess und umgekehrt die Meinungsfreiheit im Rahmen ehrenamtlicher Bildungsarbeit, verkennt.

Die Ungleichbehandlung besteht gegenüber zivilgesellschaftlichen Organisationen, die – nach den Maßstäben oder besser der subjektiven Einschätzung des BFH – „objektive und neutrale“ Bildungsarbeit betreiben. Für diese Ungleichbehandlung fehlt wiederum eine Rechtfertigung, weil die Meinungsfreiheit, die auch für die Bildungsarbeit reklamiert werden kann, vom BFH nicht berücksichtigt, ihre Bedeutung nicht einmal im Ansatz erkannt wurde.

(i) Bildungsarbeit beim Beschwerdeführer

Der Beschwerdeführer betreibt Bildungsarbeit, die nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO eine Gemeinnützigkeit begründen kann. Die politische Bildung ist als Satzungszweck in § 2 Abs. 1 und Abs. 2 der Satzung des Beschwerdeführers verankert. Dieser Zweck wird durch Konferenzen und Veranstaltungen, Seminare, insbesondere die Sommerschulen sowie durch die Bereitstellung von zahlreichen Bildungsmaterialien für Schulen verfolgt und erfüllt.⁶⁶ In seinem Selbstverständnis charakterisiert der Beschwerdeführer sich als Bildungsbewegung mit Aktionscharakter, das kritische Gegenexpertisen zu den vorherrschenden neoklassischen Sichtweisen auf wirtschaftliche, soziale und ökologische Prozesse entwirft.⁶⁷ Dieses Selbstverständnis von Bildungsarbeit entspricht der allgemeinen Auffassung von politischer Bildung, die hierunter „die Gesamtheit der pädagogischen Bemühungen“ fasst, „Jugendliche und Erwachsene an das Verständnis, die Mitverantwortung und die kritisch aktive Teilnahme am politischen Geschehen heranzuführen. Voraussetzung hierfür sind die Information über politische Rechte, Pflichten und Institutionen sowie die Schaffung eines kritikfähigen Verständnisses für die

⁶⁶ Siehe hierzu das umfangreiche Angebot unter <https://www.attac.de/bildungsangebot/bildungsmaterial/> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁶⁷ Näheres unter <https://www.attac.de/bildungsangebot/bildungsmaterial/selbstverstaendnis-bildung/> (letzter Abruf am 06.01.2020).

Grundlagen des gesellschaftlich-politischen Lebens, seiner Ordnung und Konflikte und die Einübung demokratischer Verhaltensweisen.“⁶⁸

Die politische Bildungsarbeit des Beschwerdeführers ist anerkannt und wird im 16. Kinder- und Jugendbericht der Bundesregierung für die politische Bildung an beruflichen Schulen sehr begrüßt. Die Bundesregierung stellt dabei fest, dass „Lehrkräfte und Ausbilderinnen und Ausbilder Bildungsmaterialien, die für den Bildungsbereich speziell aufbereitet wurden“, benötigen.⁶⁹ Weiter heißt es: „Bislang existieren für die politische Bildung in beruflichen Schulen kaum geeignete Materialien. Im Übergangsbereich ist die Materialsituation dramatisch. Aufgrund dieses Mangels stellt die Verbreitung einseitiger, unternehmensnaher Unterrichtsmaterialien in diesem Kontext eine besondere Herausforderung dar. ... Unterrichtsmaterialien dürfen im Kontext politischer Bildung bedeutsame Perspektiven nicht vernachlässigen. Konkret bedeutet das, dass Materialien im Kontext beruflicher Bildung zu einem deutlich größeren Teil die Sicht der lohnabhängigen Beschäftigten widerspiegeln müssen. Entsprechende Materialien von gewerkschaftlichen Anbietern sowie Trägern der außerschulischen Bildung und sozioökonomischen NGOs (wie z. B. Böckler Schule oder Attac-Bildung) müssen dringend als Ergebnisse gemeinnütziger Arbeit unterstützt und finanziert werden. Während Bildungsmaterialien von unternehmensnahen (gemeinnützigen) Stiftungen die Schulen überschwemmen, werden alternative kritische Positionen als interessenpolitische Interventionen behindert – oder mit dem Entzug der Gemeinnützigkeit z. T. auch verhindert.“⁷⁰

(ii) Anforderungen des BFH an Bildungsarbeit

Nach Auffassung des BFH führt die Bildungsarbeit der Beschwerdeführerin aber nicht zur Anerkennung als gemeinnützig. Der BFH unterscheidet zwischen Volksbildung und politischer Bildung. Die Volksbildung ist explizites Tatbestandsmerkmal in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO. Die politische Bildung, so muss man den BFH wohl verstehen, ist nicht Teil der Volksbildung, sondern ein besonderer gemeinnütziger Zweck, der sich aus der Zusammenschau der Volksbildung nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO und der Förderung des demokratischen Staatswesens nach § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO ergibt.

⁶⁸ Müller-Heidelberg, Politische Bildung und Bürgerengagement nicht gemeinnützig?, in Vorgänge, Nr. 227, 2019, S. 160.

⁶⁹ Bundesministerium für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, 16. Kinder- und Jugendbericht, 2020, S. 265.

⁷⁰ Ebd.

In beiden Urteilen führt der BFH aus, dass politische Bildung, die als gemeinnützig anerkannt werden wolle, unabhängige Institutionen voraussetze, die sich selbständig, eigenverantwortlich dieser Aufgabe annehmen. Politische Bildung erfasse die „Diskussion politischer Fragen ‚in geistiger Offenheit““ und erlaube die Erarbeitung von „Lösungsvorschläge[n] für Problemfelder der Tagespolitik“. Sie ziele auf die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins sowie auf die Diskussion politischer Fragen „in geistiger Offenheit“ ab. Das bedeute, dass politische Bildung, wo sie sich mit den demokratischen Grundprinzipien befasst und diese würdigt, „objektiv und neutral“ erfolgen müsse. Nur dann dürfe sie auch an tagespolitische Ereignisse anknüpfen. Gemeinnützige politische Bildungsarbeit liege nicht vor, wenn sie mit „der Einflussnahme auf die politische Willensbildung und auf die Gestaltung der öffentlichen Meinung in beliebigen Politikbereichen im Sinne eines „allgemeinpolitischen Mandats““ verbunden sei. Gemeinnütziger Bildungsarbeit gehe es um die die „Vermittlung von Kenntnissen oder Fähigkeiten“, nicht dagegen um die „Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung.“ Politische Bildung sei nicht förderbar, „wenn sie eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen“. ⁷¹ Definiert wird in den Urteilen des BFH nicht, wie sich Volksbildung von politischer Bildung unterscheidet und wieso politische Bildung nicht wie andere Bildungsinhalte ein Element oder Teilstück der Volksbildung ist – so als ob das Volk nicht politisch gebildet werden sollte.

(iii) Pluralismus statt Neutralität

Diese enge Auffassung der Bildungsarbeit nach § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO entspricht nicht den grundgesetzlichen Anforderungen an die Meinungsfreiheit in der Bildungsarbeit zivilgesellschaftlicher Vereinigungen. Als Körperschaft der Zivilgesellschaft kann sich der Beschwerdeführer auf die Kommunikationsfreiheiten, namentlich die Meinungsfreiheit berufen. Geschützt sind Meinungsäußerungen mit Werturteilen in Wort und Schrift, solange sie nicht unwahr sind, weil falsche Tatsachen behauptet werden, wobei die Darstellung und Erläuterung von Tatsachen in der Regel mit Meinungen verbunden werden.

Die Meinungsfreiheit findet ihre Grenzen am Recht der persönlichen Ehre oder dort, wo Meinungen darauf gerichtet sind, „Rassenhass, Kriegslüsterheit und

⁷¹ BFH, Urteil vom 10. Januar 2019 – V R 60/17 –, BFHE 263, 290, BStBl II 2019, 301, Rn. 23.

Demokratiefeindlichkeit“ aufkommen zu lassen.⁷² Die Schranken sind durch die Bildungsarbeit des Beschwerdeführers nicht überschritten. Ihre Grenzen findet die Meinungsfreiheit nicht dort, wo unterschiedliche Standpunkte, wissenschaftliche Erkenntnisse oder Theorien in Form von Bildungsarbeit vermittelt werden. Und selbstverständlich gehört zu einer kritischen Bildungsarbeit auch das Einbringen und zur Diskussion stellen der eigenen Meinung. Die Meinungsfreiheit wäre also bei der Auslegung von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO zu berücksichtigen gewesen. Der BFH hat es dagegen versäumt die Vorschrift ist im Lichte der Meinungsfreiheit auszulegen.

Die Meinungsfreiheit ist nach ständiger Rechtsprechung des BVerfG⁷³ – wie oben gezeigt – konstitutiv für den demokratischen Prozess und die demokratische Willensbildung, insofern sie als Wettstreit unterschiedlicher Meinungen, als Ringen um richtige Lösungen oder um Wahrheit unterschiedliche Positionen zulässt, die pointiert vertreten werden dürfen.

Der Wettstreit der Meinungen setzt keine Neutralität oder Ausgewogenheit in der politischen Bildungsarbeit voraus, sondern ebenso wie bei der Rundfunkfreiheit privater Anbieter⁷⁴ nur die ungefähr gleiche Chance, dass sich unterschiedliche Meinungen Gehör verschaffen können. Insgesamt ist Art. 5 GG als Grundrecht in einer pluralistischen Gesellschaft zu verstehen, in der sich verschiedene Meinungen in ihren unterschiedlichen Ausdrucksformen artikulieren können.

Der BFH verkennt, dass Bildungsarbeit in einer pluralistischen Gesellschaft ihren Wertgehalt nicht erst durch die Informationsgenerierung und -verbreitung, die „objektiv und neutral“ vonstattengeht, und eine daran anschließende Meinungs- und Willensbildung erlangt. Kennzeichnend für die pluralistische Bildungsarbeit ist vielmehr, dass unterschiedliche Anschauungen, Ansichten oder Interpretationen von Fakten und Werturteilen nebeneinanderstehen und diese allgemein zugänglich sind, sodass jeder Bürger und jede Bürgerin sich über die unterschiedlichen Sichtweisen informieren kann. Die politische Bildung ist Teil des Meinungsstreits in einer pluralistischen, demokratischen Gesellschaft.

⁷² BVerfG, Beschluss vom 11. Januar 1994 – 1 BvR 434/87 –, BVerfGE 90, 1 -21, Rn. 69.

⁷³ BVerfGE 7, 198.

⁷⁴ Beim privaten Rundfunk sei „grundsätzlich eine gleichgewichtige Vielfalt der Meinungen im Gesamtangebot“ zu gewährleisten. BVerfG, Urteil des Zweiten Senats vom 12. März 2008 - 2 BvF 4/03 -, Rn. 93, juris; Vgl. BVerfGE 74, 297, 327; 83, 238, 324; 114, 371, 387.

(iv) Wertebindung von Bildung

Eine Vorstellung, wonach Bildung „neutral“ sein müsse, ist weder wissenschaftlich begründbar noch mit der Wertorientierung des Grundgesetzes vereinbar und widerspricht der alltäglich in der Zivilgesellschaft geübten Praxis der Verbindung von Bildungstätigkeit mit politischem Engagement, das die Wiedergabe der eigenen Position im gesellschaftlichen Zusammenhang umfasst.

Zunächst lässt sich fragen, ob Bildungsarbeit faktisch neutral sein kann, ob die Auswahl des Materials, der Inhalte und der Vermittlungsform nicht immer schon einen Wertbezug haben, der sich gar nicht vermeiden lässt. Man kann möglicherweise Zurückhaltung einfordern, etwa für staatliche Bildungseinrichtungen, aber Neutralität ist damit nicht verbunden und sollte es auch nicht sein, wie gleich zu zeigen ist. Die Wissenschaftstheorie sollte sich spätestens seit der Heisenbergschen Unschärferelation von der Idee wissenschaftlicher Neutralität verabschiedet haben, denn der Beobachter bestimmt die Ergebnisse der Beobachtung mit. Wenn das für die exakten Naturwissenschaften gilt, dann erst recht für die Geisteswissenschaften. Analog lässt sich für die Bildungsarbeit formulieren, dass der Lehrer seine Person notwendigerweise in verschiedenen Facetten einbringt und theoretisch einbringen muss. Volksbildung oder der Prozess der Vermittlung von Bildung ist regelmäßig mit einem Einfluss auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinung verbunden. Das gilt auch für explizit unpolitische Bildungsangebote wie Töpfern, Ikebana oder Yoga, also Volksbildung im Sinne des BFH. Sie können beispielsweise vermitteln: „Alles ist in Ordnung, um Politik musst du dich deshalb nicht kümmern.“ Oder sie können vermitteln: „Die Welt draußen ist unerträglich, besinne Dich auf dein Selbst, meditiere beim Töpfern oder beim Yoga, um gerüstet zu sein für den täglichen Kampf.“ Das geschieht meist nicht explizit aber doch unterschwellig. Eine Abgrenzung von Bildungsvermittlung und Beeinflussung der öffentlichen Meinung oder von Bildungsvermittlung ohne Wirkungen auf die gesellschaftliche Willensbildung ist schlicht undenkbar.

Dann muss man fragen, ob politische Bildung nach den Maßstäben des Grundgesetzes normativ objektiv und neutral sein *sollte*. Das Grundgesetz ist nicht wertneutral, sondern bezieht explizit Position. Das reicht von der Menschenwürde, über die Gleichheit der Geschlechter bis hin zum positiven Bezug auf die zur „Befreiung des deutschen Volkes vom Nationalsozialismus und Militarismus“ erlassenen Rechtsvorschriften.⁷⁵ Das

⁷⁵ Vgl. BVerfGE 30, 336, 347, 350.

Grundgesetz ist also keineswegs wertneutral. So würde politische Bildung, welche die Werteordnung des Grundgesetzes vermittelt, nicht gemeinnützig sein können, weil sie politisch nicht neutral ist, folgte man dem BFH.

(v) Abgrenzung zur Bildungsarbeit von parteinahen Stiftungen

Diese geschilderte Position entspricht auch dem Verständnis des BVerfG von Bildungsarbeit im Kontext der Finanzierung von parteinahen Stiftungen. Diese hat es als verfassungskonform angesehen, solange die Stiftungen keine direkte Parteiwerbung betreiben. So führt das BVerfG aus: „Unbeschadet der Abgrenzbarkeit der Tätigkeit der Stiftungen von derjenigen der politischen Parteien, deren grundsätzlichen politischen Vorstellungen sie sich verbunden fühlen, ist nicht zu verkennen, daß ihre Arbeit insbesondere auf den Gebieten der Forschung, der Materialsammlung und -aufbereitung, der Publikation, der Pflege internationaler Beziehungen, aber auch der politischen Bildung im engeren Sinne der ihnen jeweils nahestehenden Partei in einem gewissen Maße zugute kommt. Durch die Tätigkeit der Stiftungen gelangen die Parteien in den Besitz von Erkenntnissen, die es ihnen erleichtern, ihre Aufgaben wahrzunehmen, etwa tagespolitische Folgerungen aus längerfristigen gesellschaftlichen Entwicklungen zu ziehen. Auch wenn die Ergebnisse der in den Stiftungen geleisteten Arbeit der Öffentlichkeit und damit auch allen Parteien zugänglich sind, ergibt sich doch aus ihrer spezifischen, jeweils der Interessenlage einer bestimmten Partei zugewandten Aufgabenstellung, daß diese daraus regelmäßig einen größeren Vorteil ziehen wird als andere.“ Ein solcher Umstand sei aber verfassungsmäßig nicht zu beanstanden, solange die Stiftungen in einer das Gleichheitsgebot respektierenden Weise gefördert würden.⁷⁶ Hieraus ist zu schlussfolgern, dass die Meinungsbildung in einer pluralistischen und demokratischen Gesellschaft auf Grundlage der Vielfalt der möglichen Meinungen und der Möglichkeit, diese Meinungen auch zu vertreten und in die wissenschaftliche Bildungsarbeit einzubringen, erfolgt. Pluralistische Bildungsarbeit trägt zur Information und Meinungsbildung bei. Auch wenn sie Stellung bezieht, ist daran nichts auszusetzen, solange und gerade, weil es unterschiedliche Angebote gibt.

(vi) Abgrenzung zu den Anforderungen an die Zentralen für politische Bildung

⁷⁶ BVerfGE 73, 1, 37f.

Hinzuzufügen bleibt, dass das BVerfG nicht einmal für die „Bundeszentrale für politische Bildung“ ein gänzlich „neutrales“ Bildungsangebot fordert, obwohl sie – anders als die Stiftungen – eine gewisse Monopolstellung hat und der Regierung zuzurechnen ist. Das BVerfG führte aus: „Namentlich gestattet sie es der Bundesregierung, die Bürger mit solchen Informationen zu versorgen, deren diese zur Mitwirkung an der demokratischen Willensbildung bedürfen. Angesichts dessen ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass die Bundesregierung eine Bundeszentrale für politische Bildung unterhält, die ihrerseits publizistische Foren für politische Debatten betreibt. Eingebunden in einen Bildungsauftrag ist diese auch nicht von vornherein darauf verwiesen, alle im Rahmen von Art. 5 Abs. 1 GG geschützten Meinungen formal gleich zu behandeln; vielmehr kann sie insoweit auch wertende Unterscheidungen treffen, hat dabei aber Ausgewogenheit und rechtsstaatliche Distanz zu wahren. Hierbei können insbesondere Kriterien wie Qualität und Repräsentativität eine maßgebliche Rolle spielen.“⁷⁷

Unter der Prämisse, dass staatlich finanzierte Institutionen oder Stiftungen keiner absoluten Neutralität unterworfen sind, muss erst recht für bildungspolitische Aktivitäten von Vereinigungen der Zivilgesellschaft gelten, dass sie wertende Bildungsarbeit betreiben dürfen. Ehrenamtliche Bildungsarbeit kann erstens nicht vollständig auf „politische Neutralität“ kontrolliert werden und verliert höchstwahrscheinlich auch ihren Reiz für die ehrenamtlichen „Lehrer“, wenn sie ihre Position nicht vertreten dürfen.

Die unterschiedlichen Wertungen unterschiedlicher zivilgesellschaftlicher Vereine müssen in einer pluralistischen Demokratie nur gleichberechtigt nebeneinanderstehen und als Angebote im Meinungskampf wahrgenommen werden, um gefördert zu werden. Das schließt möglicherweise Organisationen aus, die bewusst sogenannte „fake news“ verbreiten, die nationalsozialistische Gewaltherrschaft verteidigen oder parteipolitische Bildungsarbeit betreiben. All dies trifft auf den Beschwerdeführer jedoch nicht zu, insbesondere ist eine Mitgliedschaft bei Attac mit der Verherrlichung nationalsozialistischen Gedankenguts unvereinbar und die Beschwerdeführerin betont regelmäßig ihre Überparteilichkeit.

(vii) Bildungspolitische Beeinflussung der öffentlichen Meinung durch Kampagnen

⁷⁷ BVerfG, Kammerbeschluss vom 17. August 2010 – 1 BvR 2585/06 –, Rn. 23.

Der BFH stützt seine Argumentation nicht auf den Inhalt der „klassischen“ Bildungsarbeit, sondern auf die Verbindung von Bildungsarbeit mit Aktionen oder Kampagnen, die auf die öffentliche Meinungsbildung abzielen. Es liege außerhalb des Rahmens der Gemeinnützigkeit, wenn durch Bildungsarbeit „entwickelte Ergebnisse durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und öffentliche Meinung mittels weiterer Maßnahmen durchgesetzt werden“ sollen. Danach gestatte die politische Bildung zwar im Rahmen des steuerbegünstigten Tätigkeitsfelds eigene Auffassungen zu entwickeln. Dieser steuerbegünstigte Raum sei jedoch dann verlassen, wenn zusätzlich zur eigenen Auffassung der Versuch unternommen werde, diesen Gehör zu verschaffen, um sie im Rahmen der Gemeinnützigkeit nach § 52 AO durchzusetzen.⁷⁸

Die Anerkennung als gemeinnützig setze gemäß §§ 56, 59 und 63 AO voraus, dass der Verein ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolge. Verfolge er außerdem weitere – nicht als gemeinnützig anerkannte, aber gleichwohl nicht ökonomische – Zwecke, müsse die Gemeinnützigkeit aberkannt werden. Die kampagnenmäßige Umsetzung oder Unterstützung von Bildungsarbeit sei nicht als gemeinnützig anerkannt und damit ein außerhalb des Katalogs von § 52 AO liegender Zweck, so dass auch die Bildungsarbeit nicht dazu führen könne, dass Attac als gemeinnützig anerkannt werden könnte. Soweit sich die Gemeinnützigkeit Zweck „politische Bildung“ ergebe, müsse sich die Einflussnahme auf die „politische Willensbildung und öffentliche Meinung“, müssten sich also politische Meinungsäußerungen und Aktionen von Attac auf bildungspolitische Themen beschränken.⁷⁹

Gegenüber diesen Ausführungen des BFH ist zunächst anzumerken, dass politische Bildungsarbeit unumgänglich die politische Willensbildung und öffentliche Meinung beeinflusst und sich nicht auf eine reine theoretische Unterweisung beschränken lässt. So hatte der Bundesfinanzhof diesen in der Praxis regelmäßig anzutreffenden Umstand in einer früheren Entscheidung auch erkannt und verstand unter Bildung nicht nur die theoretische Unterweisung, sondern auch den Aufruf zu konkreter Handlung, sofern sie Abstand zu „einseitige[r] Agitation, [...] unkritische[r] Indoktrination oder [...] parteipolitisch motivierte[r] Einflußnahme“ wahr.⁸⁰ Eine pluralistisch verstandene Bildungspolitik zielt schon von vornherein auf die Meinungsbildung im demokratischen Prozess ab, sie beinhaltet also den Versuch sich „Gehör zu verschaffen“. Weiter ist nicht

⁷⁸ BFH, Urteil vom 10. Januar 2019 – V R 60/17 –, BFHE 263, 290, BStBl II 2019, 301, Rn. 27.

⁷⁹ Ebd., Rn. 23ff.

⁸⁰ BFH, Urteil vom 23. September 1999 – XI R 63/98 –, BFHE 190, 338, BStBl II 2000, 200, Rn. 23.

recht verständlich, warum Bildung nicht auch praktisch stattfinden kann, also das theoretisch Erlernte in praktischen Aktionen oder Kampagnen „angewendet“ und damit vertieft wird. Soll Bildungsarbeit nur dann gemeinnützig sein, wenn sie folgenlos bleibt, im Elfenbeinturm verharrt oder schlimmer noch umgekehrt: Sind Aktionen und Kampagnen ohne politische Grundkenntnisse erwünscht? Die „Querdenker-Demonstrationen“ können wohl schlecht ein Vorbild sein. Bildungsarbeit lässt sich nicht auf theoretische Unterweisung im Klassenzimmer reduzieren.

Nach allem lässt sich die Aberkennung der Gemeinnützigkeit durch die angegriffenen Entscheidungen, insbesondere den Beschluss des BFH, auch nicht darauf stützen, dass im Widerspruch zum Umfang der grundgesetzlich verbürgten Meinungsfreiheit an die Artikulation derselben in Gestalt von Aktionen und Kampagne angeknüpft wird. Auch insoweit gilt, dass für die Ungleichbehandlung schon kein sachlicher Grund benannt ist, geschweige denn eine Rechtfertigung nach einem strengen gleichheitsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsmaßstab gelingen kann.

(3) Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften

Schließlich ist auch die Ungleichbehandlung gegenüber Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften nicht zu rechtfertigen. Auch insoweit fehlt es schon an einem sachlichen Grund für die Differenzierung. Folgt man der Rechtsprechung des BFH dürften Religions- und Weltanschauungsgemeinschaften oder deren Vorfeldorganisationen politische Stellungnahmen nur zu Fragen abgeben, die einen direkten Bezug zur Religion/Weltanschauung haben, nicht dagegen zu sog. allgemeinpolitischen oder tagespolitischen Themen. Gleiches gilt für die Entfaltung entsprechender Aktivitäten. Es ist kein Geheimnis, dass die Praxis weit davon entfernt ist. In Wahlaufuf der katholischen Kirche zur Bundestagswahl 2013 werden Stellungnahmen zur europäischen Staatsschuldenkrise, Energiewende, Ehe und Familie, Lebensschutz sowie Flüchtlingspolitik abgegeben. „Mit Sorge beobachten wir politische Bestrebungen, den Ehebegriff auf gleichgeschlechtliche Lebenspartnerschaften auszuweiten,“ heißt es im Hirtenbrief. Am Verständnis von Ehe als Verbindung von Mann und Frau, die offen für Nachkommen ist, solle festgehalten werden.⁸¹ Im Wahlaufuf zur Bundestagswahl 2009 nehmen die katholischen Bischöfe

⁸¹ Hirtenbrief zur Bundestagswahl 2013, https://www.dbk.de/fileadmin/redaktion/diverse_downloads/presse_2012/2013-141a-Aufruf-deutsche-Bischoefe-Bundestagswahl_Hirtenwort.pdf (letzter Abruf am 12.2.2021).

Stellung u.a. zur Gesundheits- und Rentenpolitik, zur Asylpolitik, Bildungs- und Arbeitsmarktpolitik. Es heißt dort: „Menschen, die über lange Zeit erwerbstätig sind, müssen die Aussicht auf ein Alterseinkommen haben, das ihnen ein Leben ohne Armut ermöglicht. Armut, insbesondere auch Kinderarmut, ist in unserem wohlhabenden Land ein Skandal, der dringend Abhilfe verlangt.“⁸²

Nun lässt sich einwenden, dass die zitierten Stellungnahmen von Kirchen, also öffentlich-rechtlichen Körperschaften kommen, die nicht über die Gemeinnützigkeit steuerliche Vorteile genießen, sondern über die explizite Befreiung im KStG. Wenn aber Vorfeldorganisationen als gemeinnützig eingestuft werden und diese die Arbeit der Kirchen in weitem Umfang bezahlen dürfen, dann müssen sich diese Vorfeldorganisationen die Aktivitäten der Kirchen zurechnen lassen. Eine Regelung mit den gleichen Rechtsfolgen in einem anderen Gesetz kann außerdem nicht dazu führen, dass keine Vergleichsgruppen gebildet werden können, also Ungleichheit festgestellt werden kann. Wenn man – wie die Literatur – auch noch weltanschauliche Gruppen nach § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO als gemeinnützig anstuft, kann im Zweifel auch schon die Differenz zu § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO wegfallen. Nun müsste man nach der Rechtsprechung des BFH den Religionsgemeinschaften und/ oder ihren Vorfeldorganisationen den Gemeinnützigkeitsstatus entziehen, weil sie politische Aktivitäten außerhalb der Religion entfalten, was wohl jenseits der Intention des BFH liegt. Die Religionsgemeinschaften unterscheiden sich zwar in ihrer Tradition und Bedeutung von anderen zivilgesellschaftlichen Gruppen, nicht jedoch im Hinblick auf ihren Status in der Teilhabe am demokratischen Prozess. Daher sind sie in einer säkularen, pluralistischen Gesellschaft ein Diskussionssteilnehmer wie andere (kleine) NGOs auch. Auch im Hinblick auf diese Vergleichsgruppe gibt es also nicht einmal einen sachlichen Grund und folglich keine Rechtfertigung für die Ungleichbehandlung. Aus der Perspektive der Teilhabe am demokratischen Prozess sind Religionsgemeinschaften und NGOs nicht unterschiedlich zu behandeln. Eine verfassungskonforme Auslegung des § 52 AO hätte diesen Befund etwa in Auslegung des Tatbestandsmerkmals „Förderung der Demokratie“ umsetzen müssen.

⁸²

Hirtenbrief zur Bundestagswahl 2009: <https://www.bistum-trier.de/bistum-bischof/bischof/im-wortlaut/im-hirtenwort/wahlenthaltung-ist-keine-konstruktive-antwort/> (letzter Abruf am 12.2.2021).

(4) Andere Körperschaften, die allgemein Einfluss auf die politische Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung nehmen – z.B. „Atlantik-Brücke e.V.“ und „Institut für Steuern und Finanzen“

Nicht zu rechtfertigen ist schließlich, dass der BFH eine gleichheitswidrige Behandlung des Beschwerdeführers seitens des Finanzamtes bzw. der Finanzverwaltung fort- und festschreibt, welche den Beschwerdeführer anders und eben schlechter behandelt als Vereinigungen, die mindestens gleicher Weise Einfluss auf die „allgemeine politische“ Willensbildung und öffentliche Meinungsbildung nehmen und ihre Aktivitäten gar in enger Verzahnung und gar Kooperation mit ausgewählten politischen Entscheidungsträgern ausüben. Auch insoweit fehlt bereits jedweder sachlicher Grund für die Rechtfertigung.

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

Das ist keine abschließende Aufzählung, macht aber die Bandbreite der als gemeinnützig anerkannten Organisationen deutlich. Die meisten dieser Organisationen verfolgen auch Zwecke der politischen Meinungsbildung, wie sie auch vom Beschwerdeführer verfolgt werden. Dabei ähneln sich auch die Tätigkeiten oder Angebote formell in einem gewissen Grad.⁸³ Es geht um Diskussionsveranstaltungen, Schulungen oder auch um sogenannte Kampagnen.

Angeführt seien zwei Beispiele: Der Verein „Atlantik-Brücke e.V.“ ist ein gemeinnütziger Verein, der laut Eigenbeschreibung das Ziel hat, Zusammenarbeit zwischen Deutschland, Europa und Amerika auf allen Ebenen zu vertiefen. Sie setze sich für Multilateralismus, offene Gesellschaften und freien Handel ein. Als gemeinnütziger und

⁸³ Für weitere Informationen und eine detaillierte Aufschlüsselung der Tätigkeiten siehe **Anlage 28**.

überparteilicher Verein stärke die Atlantik-Brücke den Austausch zwischen Politik und Unternehmen, aber auch zwischen jungen Führungskräften und Vertretern der Zivilgesellschaft jenseits der Parteilinien.⁸⁴ Nach § 2 Abs. 1 ihrer Vereinssatzung vom 20.01.2010 verfolgt der Verein „Bildungs-, wissenschaftliche, kulturelle und mildtätige Zwecke sowie die Förderung der Völkerverständigung. Hierbei will der Verein die Berufs- und Volksbildung auf nationaler und internationaler Ebene, hier insbesondere in den Vereinigten Staaten von Amerika, in Kanada und in Europa fördern. Darüber hinaus will der Verein das Verständnis für Deutschland in anderen Staaten, insbesondere in den Vereinigten Staaten von Amerika, in Kanada sowie den europäischen Staaten, ebenso das Verständnis für die vorgenannten Staaten in Deutschland fördern und damit einen Beitrag zur Freundschaft zwischen Deutschland und anderen Staaten leisten. ...“ Nach § 3 Abs. 1 der Satzung verfolgt sie „ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige und mildtätige Zwecke im Sinne des Abschnitts ‚Steuerbegünstigte Zwecke‘ der Abgabenordnung.“ Der geschäftsführende Vorstand setzt sich aus ehemaligen Bundesministern, aktiven Bundestagsabgeordneten und aus Persönlichkeiten der Zivilgesellschaft zusammen.⁸⁵ Die Atlantik-Brücke organisiert regelmäßig Konferenzen und Veranstaltungen und fördert offensiv die Vernetzung ihrer ca. 500 Mitglieder mit Entscheidungsträgern aus Politik und Wissenschaft. Die Mitgliedschaft ist exklusiv, rekrutiert sich nach eigenen Angaben mehrheitlich aus der Wirtschaft⁸⁶ und wird nach § 4 Abs. 1 der Satzung nur durch Kooptation erworben. Ein Kooptationsvorschlag wird vorab vom Vorstand beraten und beschlossen. Die enge Verknüpfung zwischen ehemaligen und aktiven Politikern auf Bundesebene und der Wirtschaft ermöglicht eine gezielte Beeinflussung von Entscheidungsträgern zugunsten des „Think-Tank“, der sich offen für Freihandel, einer proamerikanischen Außen- und Sicherheitspolitik und wirtschaftliche Liberalisierung einsetzt. Kurz: Die „Atlantik-Brücke“ hat eine politische Zielsetzung, verfolgt ihre Ziele, indem sie – vergleichsweise erfolgreich – versucht, Einfluss in der Politik zu gewinnen und ihre Bildungsarbeit erfolgt mit einer klaren politischen, allerdings nicht mit einer parteipolitischen Ausrichtung. Legt man die gleichen Maßstäbe wie der BFH beim Beschwerdeführer an, müsste „der Atlantik-

⁸⁴ Siehe hierzu die Eigenbeschreibung unter <https://www.atlantik-bruecke.org/die-atlantik-bruecke> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁸⁵ Näheres hierzu unter <https://www.atlantik-bruecke.org/die-atlantik-bruecke/gremien> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁸⁶ Zwischen Tradition und Neubeginn: Die Atlantik-Brücke und die deutsch-amerikanischen Beziehungen, Interview mit Friedrich Merz, in: Atlantik-Brücke e.V. (Hrsg.), Jahresbericht 2010/2011, 2011, S. 9.

Brücke“ die Gemeinnützigkeit aberkannt werden. Der ursprüngliche Gleichheitsverstoß liegt darin, dass anlässlich der im Wege der Bundesauftragsauftragsverwaltung ergangenen Weisung des Bundesfinanzministers vom 9.05.2017 auch gegenüber der Atlantik-Brücke e.V.“ eine solche Weisung hätte ergehen müssen. Dieser Gleichheitsverstoß hat durch die angegriffene Entscheidung des FA Frankfurt am Main III sodann Außenwirkung erlangt und wurde durch den BFH bestätigt und befestigt.

Soweit man den hiesigen Ausführungen nicht folgt, ist dem Verein „Atlantik-Brücke e.V.“ unbeschadet der teils persönlichen Verflechtungen zur aktiven Politik und der Anerkennung ihrer Arbeit durch die Bundesregierung, deren Mitglieder regelmäßig Teilnehmer der Veranstaltungen sind, unverzüglich die Gemeinnützigkeit wegen Einflussnahme auf die politische Willensbildung zu entziehen.

Als weiteres Beispiel ist der gemeinnützige Verein „Institut für Finanzen und Steuern“ zu nennen, dessen Ziel es ist, den Dialog zwischen Politik, Finanzverwaltung und Wirtschaft zu fördern. Besonderes Anliegen sei dabei, steuersystematische Zusammenhänge sowie das Zusammenspiel zwischen Einnahmen- und Ausgabenseite transparent zu machen. Neben der Problemanalyse stehe die Erarbeitung konkreter Lösungsvorschläge und deren öffentliche Diskussion im Vordergrund.⁸⁷ Das Institut setzt sich dabei für eine „bewegliche Steuerpolitik“ ein, bei der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltungspraxis den Erfordernissen der jeweiligen wirtschaftlichen Situation angepasst und gleichzeitig die Ausgabenschätzung der öffentlichen Hand in den Blick genommen werde.⁸⁸ Laut ihrer aktuellen Satzung verfolgt sie „ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung.“ Zweck des Vereins sei „die Förderung von Wissenschaft und Forschung auf dem Gebiet des Finanz- und Steuerwesens.“⁸⁹ (§ 2 Abs. 1 der Satzung). Die Einflussnahme des Instituts auf die politische Willensbildung erfolgt durch Publikationen und Kolloquien mit Ministern, Abgeordneten und Ministerialbeamten, insbesondere im Vorfeld von Gesetzgebungsverfahren.⁹⁰ Analog zu den Ausführungen

⁸⁷ Siehe <https://www.ifst.de/das-institut/> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁸⁸ Ebd.

⁸⁹ Satzung einsehbar unter <https://www.ifst.de/wp-content/uploads/2020/06/ifst-Satzung.pdf> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁹⁰ Hierzu exemplarisch das ifst FORUM vom 30.5.2017 in Berlin zum Thema „Umverteilung in Deutschland“ mit unter anderem Bundesfinanzminister Schäuble und weiteren Bundestags- und Landtagsabgeordneten oder die ifst-Jahrestagung am 15.6.2015 in Berlin zur Erbschaftssteuerreform 2016.

zur „Atlantik-Brücke e.V.“ verletzen die angegriffenen Entscheidungen (und die Weisung des Bundesfinanzministers) den Gleichheitssatz.

Auch diesbezüglich sei abschließend der Hinweis auf die engen Austauschprozesse zwischen Politik, Regierung und Institut und die Frage erlaubt, ob die politische Macht, die von solchen personellen Verflechtungen ausgeht, zu einem sogenannten „chilling effect“ innerhalb der Finanzverwaltungen führt. Die Exekutive mag, um unliebsame politische Auseinandersetzungen innerhalb der Landes- und Bundesregierung nicht führen zu müssen, „regierungsnahe“ gemeinnützige Vereine keiner Überprüfung ihrer Gemeinnützigkeit nach den Kriterien des BFH unterwerfen, sondern deren Aktivitäten dulden. Jedenfalls beschränkt sich die Aberkennungen der Gemeinnützigkeit bislang wohl eher auf Organisationen der Zivilgesellschaft, die dem Spektrum der sog. (politischen) Linken zugeordnet werden. Im Anschluss an die Aberkennung der Gemeinnützigkeit des Beschwerdeführers ist die Gemeinnützigkeit der Online-Petitionsorganisation Campact im Oktober 2019 durch das Finanzamt Berlin aberkannt worden.⁹¹ Auch der Vereinigung der Verfolgten des Naziregimes (VVN/BDA) wurde die Gemeinnützigkeit durch die Berliner Finanzverwaltung im November 2019 aberkannt.⁹²

3. Ergebnis

Die auf der Aberkennung der Gemeinnützigkeit fußende steuerrechtliche Ungleichbehandlung des Beschwerdeführers gegenüber den vier genannten Vergleichsgruppen ist verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigen. Demgemäß verletzen die angegriffenen Entscheidungen den Beschwerdeführer in seinem Grundrecht aus Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 S. 1 1. Alt., Art. 9 Abs. 1 GG und dem Demokratieprinzip des Grundgesetzes.

III. Verstoß gegen Gesetzesbindung

Nur der Vollständigkeit halber sei nachfolgend erläutert, dass der BFH mit seiner Interpretation der Abgabenordnung auch gegen grundgesetzliche Grundsätze des demokratischen Rechtsstaates. Die Rechtsprechung ist gemäß Art. 20 Abs. 3 GG an Gesetz und Recht gebunden. Das ist ein wesentliches Prinzip des Rechtsstaates und der Demokratie. Die Rechtsprechung darf sich nicht über das vom Gesetzgeber verabschiedete Programm hinwegsetzen. Das aber geschieht mit der (verdeckten)

⁹¹ Siehe <https://www.campact.de/presse/mitteilung/20191021-pm-campact-verliert-gemeinnuetzigkeit/> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁹² <https://www.neues-deutschland.de/artikel/1129130.vvn-bda-wir-haben-andere-dinge-zu-tun.html> (letzter Abruf am 06.01.2020).

Änderung der Rechtsprechung durch den BFH, denn seit 1983 gelten die Regeln zur Gemeinnützigkeit von zivilgesellschaftlichen Körperschaften, die vom Gesetzgeber trotz mehrfacher Änderung der Abgabenordnung in der bisherigen Auslegung nicht revidiert wurden. Die hier angegriffene Auslegung der Abgabenordnung setzt sich so im Ergebnis über das vom Gesetzgeber gewollte Rechtsprogramm hinweg bzw. widerspricht ihm schlicht, was mit dem Rechtsstaats- und Demokratieprinzip nicht vereinbar ist.

1. § 52 AO in der Praxis und demokratische Programmierung

Vor der Aufnahme der Gemeinnützigkeitsregeln in die Abgabenordnung wurden die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit in der vergleichsweise unbestimmten Vorschrift des § 17 Steueranpassungsgesetz (StAnpG) vom 16. 10. 1934 geregelt, wonach als gemeinnützig solche Zwecke galten, durch deren Erfüllung ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit gefördert wurde. Anzunehmen war eine Förderung der Allgemeinheit dann, wenn die Tätigkeit dem allgemeinen Besten auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet nützte.

In der Abgabenordnung von 1976 fand sich keine mit § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO vergleichbare Regelung.⁹³ Diese wurde erst mit einer Novelle der Abgabenordnung aus dem Jahre 1983 eingeführt. In § 52 Abs. 2 AO wurde eine Nr. 3 mit folgendem Wortlaut⁹⁴ eingefügt: „die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich des Grundgesetzes und Berlin (West); hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind.“ Das entspricht – mit Ausnahme des Geltungsbereichs – der geltenden Fassung des § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO. Kurz: Die Förderung des demokratischen Gemeinwesens ist seit 1983 eine Voraussetzung, um eine Körperschaft als gemeinnützig anzuerkennen. Die Fassung der Vorschrift mit insgesamt vier Nummern, die allerdings zusammenfassten, was nicht unbedingt zusammengehört, wurde im Jahre 2007 erneut novelliert⁹⁵ und etwas erweitert auf die aktuell geltenden 25 Nummern in Absatz 2. Die Förderung des demokratischen Staatswesens wurde in Nr. 24 im gleichen Wortlaut beibehalten, in Nr. 7 wurde aufgenommen „die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung“.

⁹³ BGBl. I 1976, S. 613.

⁹⁴ BGBl. I 1983, 1577 [1580].

⁹⁵ BGBl. I 2007, S. 2332.

Auf der Grundlage des StAnpG wurde über die Gemeinnützigkeit des Bundesverband Bürgerinitiativen, BBU, gestritten, dem in den 1970er Jahren zentrale Bedeutung als Dachverband der Anti-AKW Bewegung zukam. Das Finanzamt wollte die Gemeinnützigkeit nicht anerkennen, weil der BBU politische Ziele verfolge, was die Gemeinnützigkeit ausschliesse. Der BFH entschied, dass dies mitnichten der Fall sei. Eine „gewisse politische Zielsetzung“ sei mit der Gemeinnützigkeit vereinbar.

Auf der Grundlage des Urteils aus 1984 und der Regelungen in der AO entwickelte sich eine Praxis, in der zivilgesellschaftliche Vereine, auch solche mit politischer Zielsetzung, regelmäßig als gemeinnützig anerkannt wurden. Das indiziert die Liste der „politischen Vereine“, die als gemeinnützig anerkannt sind und in der **Anlage 28** aufgeführt werden. Das indiziert auch die politische Reaktion auf das hier u.a. angegriffene Urteil des BFH aus dem Januar 2019. Es begann eine intensive Diskussion darüber, wie § 52 AO neu zu formulieren wäre, um die alte Rechtslage wiederherzustellen, wobei auch aus dem Regierungslager Signale kamen, dieser Absicht zu folgen.⁹⁶ Der Beschwerdeführer ist im Jahre 2000 gegründet worden und wurde vom zuständigen Finanzamt mit Bescheinigung vom 09.03.2005 vorläufig als gemeinnützig anerkannt. Auch bei der Veranlagung des Vereins für die Jahre 2006 bis 2009 ging das Finanzamt davon aus, dass der Verein die Voraussetzungen der Steuerbefreiung als gemeinnützige Körperschaft erfülle.

Seit dem Urteil des BFH aus 1984, das sich überdies auf die alte Rechtslage vor 1983 bezog, wurde die AO mehrfach geändert und der § 52 AO nach der Aufnahme der „Förderung des demokratischen Staatswesens“ im Jahre 1983 noch einmal erweitert, nämlich 2007, und in seinem Anwendungsbereich nicht etwa reduziert. Der Gesetzgeber handelte in Kenntnis der Praxis, die in den 1980er Jahren begann, also der Tatsache, dass Körperschaften mit politischen Zielsetzungen als gemeinnützig anerkannt wurden.

Die Gesetzesbegründung zur Änderung von § 52 AO von 1983 und 2007 sind wenig aufschlussreich.⁹⁷ Aus der langjährigen Praxis und der Streichung der Regelung zu „politischen Vereinen“ aus dem KStG kann aber geschlossen werden, dass der

⁹⁶ Vgl. Dalka, Olaf Scholz will Steuerreform für Vereine, in: Frankfurter Rundschau (Online), veröffentlicht am 22.10.2019, <https://www.fr.de/politik/olaf-scholz-will-steuerreform-vereine-13144493.html> (letzter Abruf am 06.01.2020); Anger/Neurer, Scholz will das Gemeinnützigkeitsrecht reformieren, Handelsblatt (Online), veröffentlicht am 22.10.2019, <https://www.handelsblatt.com/politik/deutschland/nach-campact-entscheidung-scholz-will-das-gemeinnuetzigkeitsrecht-reformieren/25142352.html?ticket=ST-6312807-fM7W0DbBb4K3rU1rcV6T-ap2> (letzter Abruf am 06.01.2020).

⁹⁷ BT-Drucksache 10/684; BT-Drucksache16/5200.

Gesetzgeber eben diese Praxis nicht für änderungsbedürftig hielt, sondern die Praxis der Finanzverwaltung in Bezug auf die Gemeinnützigkeit durch § 52 AO den gesetzgeberischen Intentionen entsprach oder entspricht. An diese Programmierung durch den Gesetzgeber ist die Verwaltung in einem demokratischen Rechtsstaat gebunden.

Mit den Prinzipien des demokratischen Rechtsstaates ist es dagegen nicht vereinbar, wenn ein neuer Finanzminister die Verwaltungspraxis gegen die vom Gesetzgeber offenbar gewollte Rechtslage ändert. Die Geschichte der Vorschrift und die rechtsstaatliche Bindung der Verwaltung und der Finanzgerichte selbst, hätte der BFH bei seiner Auslegung von § 52 AO berücksichtigen müssen. Eine verfassungskonforme Auslegung hätte dann nicht zu dem Ergebnis kommen können, dass innerhalb des Tatbestandsmerkmals „Förderung des demokratischen Gemeinwesens“ zwischen allgemeinpolitischen und speziellen politischen Zwecksetzungen unterschieden werden muss.

Der Verweis auf die Gesetzesbindung widerspricht nicht der höchstrichterlich anerkannten Möglichkeit, die Rechtsprechung zu ändern und geht über das Problem des Rückwirkungsverbot hinaus.

Das BVerfG hat sich mit dem Problem der Änderung der Rechtslage durch eine Änderung der Rechtsprechung im Rahmen der Frage auseinandergesetzt, ob die Absenkung der Promillegrenze beim Fahren unter Alkoholeinfluss durch die Rechtsprechung des BGH zulässig war.⁹⁸ Das Gericht stellte fest, dass die Änderung der Rechtsprechung verfassungskonform war und nicht gegen das strafrechtliche Rückwirkungsverbot verstieß, weil gewandelten wissenschaftlichen Erkenntnissen und verbesserten wissenschaftlich-technischen Methoden Rechnung getragen wurde. Neue Erkenntnisse könnten dazu führen, dass sich die Rechtsprechung ändert.

Auch in einem frühen Urteil aus dem Jahre 1964 erklärt das BVerfG eine Änderung der Rechtsprechung für vereinbar mit dem Vertrauensschutz und Rückwirkungsverbot.⁹⁹ Ein verfassungsrechtliches Verbot, die Rechtsprechung zu ändern, würde, so das Gericht, dazu führen, dass die Gerichte an eine einmal feststehende Rechtsprechung gebunden wären, auch wenn diese sich im Licht geläuterter Erkenntnis oder angesichts des

⁹⁸ BVerfG NJW 1990, 3139, 3140.

⁹⁹ BVerfG, Beschluss vom 11. November 1964 – 1 BvR 488/62 –, BVerfGE 18, 224.

Wandels der sozialen, politischen oder wirtschaftlichen Verhältnisse als nicht haltbar erweist.

Auch in der Literatur wird die Änderung der Rechtslage durch die Rechtsprechung als Problem des rechtsstaatlichen Vertrauensschutzes und des Rückwirkungsverbotes diskutiert. Insbesondere im Finanzrecht wird dann weiter diskutiert, ob diese Änderung ex nunc oder ex tunc wirken solle, ob in jedem aktuell zu entscheidendem Fall also noch die alte Rechtsprechung zugrunde gelegt werden solle.¹⁰⁰

Die Ausgangslage ist bei der vorliegenden Frage aber eine andere. Geändert haben sich weder die Erkenntnislage, noch die sozialen, politischen oder wirtschaftlichen Verhältnisse. Geändert hat sich die Auffassung der Finanzverwaltung, insbesondere des Finanzministers. Entscheidend ist in diesem Fall nicht die Rückwirkung, sondern dass die Exekutive ihre politische Auffassung durch eine Neuinterpretation der Rechtslage durchsetzen wollte, womit sie die mehrfach vom Gesetzgeber bestätigte alte Rechtslage überspielen und aushebeln wollte. Der BFH ändert die Rechtslage, indem er der Auffassung der Exekutive folgt und sich damit in rechtsstaatlich nicht vertretbarer, also verfassungswidriger Weise über die Programmierung des Gesetzgebers hinwegsetzt. In Frage steht nicht nur der Vertrauensschutz – dazu im Folgenden – sondern die Durchbrechung der demokratisch, rechtsstaatlichen Programmierung der Exekutive.

2. Keine Beibehaltung der bisherigen Rechtslage

Der BFH vermittelt den Anschein als ginge es nicht um eine Verletzung der Gesetzesbindung und auch nicht um Rückwirkung und Vertrauensschutz, indem suggeriert wird, dass der BFH im Urteil vom 10.1.2019 und im Urteil vom 10.12.2020 die bekannte Rechtsprechung nur fortsetze. Das allerdings ist nicht haltbar.

Ausgangspunkt ist vor allem die erwähnte Entscheidung des BFH aus dem Jahre 1984. Dem Bundesverband Bürgerinitiativen Umweltschutz (BBU) war vom Finanzamt die Gemeinnützigkeit verweigert worden, weil der BBU ein „politischer Verein“ nach KStG sei. Dem war das Finanzgericht nicht gefolgt und hatte den BBU als gemeinnützig anerkannt. Das sah der BFH genauso. Die Nichtanerkennung der Gemeinnützigkeit wurde vom Finanzamt mit einem Einführungserlass zur Abgabenordnung¹⁰¹ begründet.

¹⁰⁰ Drüen, in: Tipke/Kruse, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 163. Erg.Lief. Oktober .2020, § 4 AO, Rn. 115 ff m.w.N.

¹⁰¹ Einführungserlass zur AO 1977 vom 1. Oktober 1976 IV A 7 - S 0015 - 30/76, BStBl I 1976, 576, 587.

Dort wurden ausdrücklich 'politische Zwecke (Beeinflussung der politischen Meinungsbildung, Förderung politischer Parteien u.d.gl.)' von den gemeinnützigen Zwecken i.S. des § 52 Abs. 2 AO 1977 ausgeschlossen.

Diesen Einführungserlass versteht der BFH in der Weise, dass „eine Förderung der Allgemeinheit nicht gegeben sein soll, wenn ein solcher politischer Zweck als alleiniger und ausschließlicher oder als überwiegender Zweck in der Satzung einer Körperschaft festgelegt ist und/oder die Vereinigung mit ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend einen politischen Zweck verfolgt. Es kann nicht gelten, wenn eine als einziger Vereinszweck festgelegte und ausdrücklich im Gesetz (§ 52 Abs.2 Nr.1 AO 1977) genannte, als gemeinnützig begünstigte Tätigkeit nach den gegebenen Verhältnissen im Einzelfall zwangsläufig mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist.“¹⁰²

Das heißt aber, dass der Ausschluss von „Einflussnahmen auf die politische Willensbildung“ sich auf einen Einführungserlass aus dem Jahre 1977 stützte. Der BFH musste 1984 nicht weiter ausführen, was politische Zwecke oder genauer „Beeinflussung der politischen Meinungsbildung“ sind und diese in verfassungskonformer Weise auslegen, und er musste nicht prüfen, ob das Zitat aus dem Runderlass mit den Kommunikationsgrundrechten vereinbar ist, weil er im Ergebnis der umstrittenen Bürgerinitiative das Recht einräumte, zu politischen Fragen, konkret: Der Gefährlichkeit der Atomkraft, Stellung zu nehmen und Aktionen zu organisieren.

Dazu führte der BFH damals aus: Die ökologischen Diskussionen und „Erkenntnisse sowie die Art und Reihenfolge der notwendigen Maßnahmen zur Vermeidung und Beseitigung der Umweltschädigungen haben unzählbare Aktivitäten ausgelöst, von Diskussionen in kleinen Kreisen und Beratungen in wissenschaftlichen und staatlichen Gremien bis hin zu umfangreichen Maßnahmen des Gesetz- und des Verordnungsgebers sowie zu großen Konferenzen auf nationaler und internationaler Ebene. Damit ist der Schutz der Umwelt, wie ihn (auch) der Kläger als Vereinszweck in seiner Satzung ausgewiesen hat, zu einem besonders wichtigen Gegenstand der allgemeinen Politik geworden. Diese Entwicklung läßt deutlich werden, daß eine gewisse Beeinflussung der politischen Meinungsbildung (zumindest im Bereich des Schutzes der Umwelt) die Förderung der Allgemeinheit und damit auch die Gemeinnützigkeit nicht auszuschließen vermag. Dafür spricht auch noch die Überlegung, daß diese Entwicklung

¹⁰² BFH, Urteil vom 29. August 1984 – I R 203/81 –, BFHE 142, 51, BStBl II 1984, 844, Rn. 29, juris.

im politischen Bereich (Umweltpolitik) allgemein, und damit auch den Gesetzgebungsorganen, bekannt war, als in die AO 1977 erstmals die 'Förderung ... des Umweltschutzes ...' ausdrücklich als Förderung der Allgemeinheit in § 52 Abs. 2 Nr. 1 aufgenommen worden ist. Unter diesen Umständen kann offen bleiben, ob eine wirkungsvolle Förderung des Umweltschutzes unter den heutigen Verhältnissen überhaupt ohne eine gewisse politische Zielsetzung denkbar und in der Praxis erreichbar und zu verwirklichen ist.“¹⁰³

Diese Passage hat der BFH im aktuellen Urteil unterschlagen. Hier wird nämlich im Grunde die Bedeutung der Vereinigungsfreiheit für den politischen Prozess der demokratischen Willensbildung deutlich. Und der BFH argumentierte 1984 gegen eine enge Auslegung der Vorschriften zur Gemeinnützigkeit, gegen einen Ausschluss politischer Aktivitäten, deren Ausschluss – außer mit dem genannten Runderlass, der schwerlich mit höherrangigem Recht vereinbar ist – deshalb auch nicht begründet wird. So kann dieses Urteil von 1984 schlechterdings nicht dazu dienen, um den Ausschluss politischer Aktivitäten aus der Gemeinnützigkeit zu rechtfertigen. Dennoch, beziehen sich die folgenden, vom BFH zitierten Urteile auf dieses erste Urteil aus 1984.

Grundlage der Verweigerung der Anerkennung als gemeinnützig des BBU durch das Finanzamt waren Sonderregelungen in § 5 Abs. 1 Nr. 7 KStG 1977 zu „politischen Vereinen“, die also von steuerbegünstigten gemeinnützigen Vereinen abzugrenzen waren. Im geltenden KStG findet sich jedoch der Begriff des „politischen Vereins“ nicht mehr, d.h. die Abgrenzung zum gemeinnützigen Verein über politische Zwecksetzungen ist vom Gesetzgeber offenbar nicht gewollt, was dazu führt, dass der BFH schlechterdings nicht an die Unterscheidung im alten Urteil anknüpfen kann. Auch beruft sich der BFH im Urteil von 2019 nicht auf den Einführungserlass, dessen Wirksamkeit und Verfassungskonformität hätten geprüft werden müssen.

Der BFH nimmt also, entgegen der Intention des Urteils von 1984, eine Unterscheidung auf, deren Grundlagen, nämlich im Einführungserlass und im KStG inzwischen obsolet sind, und die im Urteil von 1984 irrelevant waren, weil dem BBU trotz politischer Betätigung die Gemeinnützigkeit zuerkannt wurde. Geklärt wurde deshalb keineswegs, wo deren Grenzen liegen könnten. Mit der Unterscheidung des Runderlasses von 1977 begründet der BFH 2019 die Unterscheidung von dem gemeinnützigen Zweck dienenden und anderen politischen Betätigungen. Mit dem Urteil wird keine alte

¹⁰³ BFH, Urteil vom 29. August 1984 – I R 203/81 –, BFHE 142, 51, BStBl II 1984, 844, Rn. 28.

Rechtsprechung fortgesetzt, sondern eine neue Rechtsprechung gegen die bis dahin herrschende Praxis und bestehende, vom Gesetzgeber gewollte Rechtslage begründet. Im Ergebnis ist festzustellen, dass die Auslegung des § 52 AO durch den BFH nicht verfassungskonform ist, weil der BFH gegen die rechtsstaatliche Gesetzesbindung oder zumindest gegen das Rückwirkungsverbot verstößt.

3. Neuregelung und Klarstellung ist 2020 unterblieben

Im Dezember 2020 wurde mit dem Jahressteuergesetz die Abgabenordnung erneut geändert, ohne dass der Gesetzgeber eine Änderung oder Klarstellungen an den hier strittigen Ziffern, also § 52 Nr. 7 und 24 AO vorgenommen hätte. Der Katalog in § 52 AO wurde ergänzt um Klimaschutz, Freifunk und die Förderung der Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen und die Förderung der Unterhaltung von Gedenkstätten.¹⁰⁴ Die Änderung der AO ging nach dem Urteil des BFH vom Januar 2019 eine intensive Diskussion um das Gemeinnützigkeitsrecht voraus. Eine Klärung hat der Gesetzgeber unterlassen und die genetische Auslegung wird aufgrund der vorhandenen Materialien nicht einfacher und bestätigt die neue Rechtsprechung des BFH nicht.

In der Bundestagsdrucksache zur Änderung der AO¹⁰⁵ wird die Diskussion um die Gemeinnützigkeit so zusammengefasst:

„Die Fraktion der CDU/CSU betonte, dass auf eine gesetzliche Neuregelung der politischen Betätigung im Gemeinnützigkeitsrecht verzichtet worden sei, da die Rechtslage nach ihrer Auffassung klar sei. Eine gemeinnützige Körperschaft könne sich politisch betätigen, wenn der gemeinnützige Zweck damit verfolgt werde und Politik nicht der Hauptzweck sei.“¹⁰⁶

„Die Fraktion der SPD wies darauf hin, dass sie nicht freiwillig auf eine gesetzliche Regelung der politischen Betätigung im Gemeinnützigkeitsrecht verzichtet habe. Es sei ein Kompromiss mit dem Koalitionspartner gewesen. Man wisse, dass viele Organisationen sich eine entsprechende Regelung gewünscht hätten. Damit wäre für Rechtssicherheit gesorgt worden. Die Fraktion der SPD werde das Anliegen weiterhin unterstützen“¹⁰⁷

¹⁰⁴ BT-Drs. 19/25160.

¹⁰⁵ Ebd.

¹⁰⁶ Ebd., S. 160.

¹⁰⁷ Ebd.

„Hingegen teile die Fraktion DIE LINKE nicht die Auffassung der Fraktion der CDU/CSU, dass die Rechtslage bei der politischen Betätigung von Organisationen im Gemeinnützigkeitsrecht klar sei. Diese Auffassung werde auch nicht von Verbänden und Vereinen geteilt.“¹⁰⁸

Die Grünen erklärten: „Weiterhin würden beim Gesetzentwurf wichtige Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht fehlen. Man brauche endlich wieder Rechtssicherheit für politisch engagierte gemeinnützige Organisationen. Spätestens seit dem Urteil des Bundesfinanzhofs zu Attac im vergangenen Jahr habe sich die Lage für gemeinnützige Organisationen dramatisch verschärft. Eine klarstellende Protokollerklärung der Koalitionsfraktionen im laufenden Gesetzgebungsverfahren wäre sinnvoll gewesen. Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN wolle eindeutig regeln, dass grundsätzlich auch die Einflussnahme auf die politische Willensbildung zu gemeinnützigen Zwecken erfolgen darf. Wenn dies aus Sicht der Fraktion der CDU/CSU heute schon der Fall sein sollte, dann sollte ein entsprechender Anwendungserlass erfolgen und die Abgabenordnung entsprechend angepasst werden, um Klarheit zu schaffen.“¹⁰⁹

Eine Positionierung der FDP fehlt.

Zu berücksichtigen ist weiter, dass die Mehrheit der Länderfinanzminister im September 2020 vorgeschlagen hatte, eine neue Ziffer 11 in § 58 AO mit folgendem Wortlaut aufzunehmen: Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass „eine steuerbegünstigte Körperschaft bei der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke politisch tätig wird, wenn ihre steuerbegünstigte Tätigkeit mit einer politischen Zielsetzung verbunden ist.“¹¹⁰

Zusammenfassend lässt sich festhalten: Die Klarstellung der Länderfinanzminister wurde nicht beschlossen. Sie entspricht im Wesentlichen einer möglichen Zusammenfassung der neuen Rechtsprechung des BFH. Das also war nicht der gesetzgeberische Wille. SPD, Linke und Grüne plädierten für eine Klarstellung, welche zur alten Rechtslage zurückkehrte. Auch diese Klarstellung fand keine Mehrheit, weil CDU/CSU die Rechtslage für ausreichend klar hielten, ohne die Rechtslage exakt zu beschreiben. In der Tendenz scheint die Fraktion die Auffassung des BFH zu goutieren.

¹⁰⁸ Ebd., S. 162.

¹⁰⁹ Ebd., S. 163.

¹¹⁰ BR-Drs. 503/1/20, S. 153.

Anders gesagt: In der Koalition kam man zu keiner Einigung darüber, inwieweit man politische Betätigung zulassen will oder inwieweit das geboten ist.

Die neuere Diskussion führt also bei der genetischen Auslegung des Tatbestandsmerkmals in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO nicht weiter, eben weil der Gesetzgeber nicht klar zum Ausdruck brachte, dass er eine Änderung der seit den 1980er Jahren geltenden Rechtslage will. So bleibt die oben vorgestellte historische Auslegung der Vorschrift, die mit der neuen Rechtsprechung des BFH nicht übereinstimmt und folglich gegen die Gesetzesbindung verstößt.

4. Unbestimmtheit der Abgrenzungen

Zu den rechtsstaatlichen Garantien gehört das Bestimmtheitsgebot, d.h. Gesetzestexte müssen erkennen lassen, was von den Adressaten erwartet wird, welches Verhalten eventuell sanktioniert wird und welche Voraussetzungen für eine Begünstigung erfüllt sein müssen, denn nur so ist die in einem Rechtsstaat garantierte Rechtssicherheit gewährleistet. Nun ist zuzugestehen, dass die Formulierung in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO „die Förderung des demokratischen Staatswesens“ keine präzise Begriffsbestimmung enthält und jedenfalls in der Nähe eines unbestimmten Rechtsbegriffs zu verorten ist. Das ist verfassungsrechtlich unbedenklich, solange Praxis und Rechtsprechung dazu führen, dass eine klare Rechtslage existiert. Als verfassungswidrige Auslegung eines Gesetzes muss man es deshalb erst (?) werten, wenn die Rechtslage mit dieser Auslegung nicht klarer, sondern unbestimmter wird. Genau das trifft aber auf die Entscheidungen des BFH zu.

Das Tatbestandsmerkmal in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO wird vom BFH nicht positiv, sondern allenfalls negativ über Abgrenzungen zu unterschiedlichen Formen politischer Tätigkeit bestimmt, was im Ergebnis misslingt und nicht zu einem bestimmten Inhalt führt. Die erlaubte politische Betätigung wird über die sonstigen in der Vorschrift genannten gemeinnützigen Zwecke bestimmt, d.h. um einen dort genannten Zweck, beispielsweise den Umweltschutz zu verfolgen, dürfe eine Körperschaft auch politisch tätig werden. Der Zweck „Förderung des demokratischen Staatswesens“ erscheint dabei nicht als selbständiger Zweck und bleibt als möglicher Grund der Gemeinnützigkeit schlicht unberücksichtigt. Über die Abgrenzungen zu nicht gemeinnützigen politischen Tätigkeiten verliert das Tatbestandsmerkmal jegliche Kontur. Der BFH entwirft in dem Urteil eine Liste von politischen Aktivitäten, die für gemeinnützige Körperschaften unzulässig sind, ohne diese abzugrenzen, zu definieren oder zu erläutern. Schwierig wird es dann zu bestimmen, welche politischen Aktivitäten mit der Gemeinnützigkeit

vereinbar sind. Der Verweis auf ausdrücklich geförderte Zwecke, die zwangsläufig mit politischen Aktivitäten verbunden sind, und auch vereinbar sind, solange sie nicht überhandnehmen, erklärt nicht den besonderen Gehalt des § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO, der sich ja von den übrigen Zwecksetzungen unterscheiden müsste. Kurz: Statt eine Klärung des unbestimmten Rechtsbegriffs „Förderung des demokratischen Staatswesens“ vorzunehmen, wird dieser mit der Entscheidung des BFH vom 10.1.2019 immer unklarer.

Unter den § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO falle, so der BFH im Urteil vom 10.1.2019, 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. Wohl gehöre zur „Förderung der Allgemeinheit die kritische öffentliche Information und Diskussion“, um satzungsgemäße politische Zwecke oder gemeinnützige politische Zwecke der Politik nahe zu bringen, wenn die „unmittelbare Einwirkung auf die politischen Parteien und die staatliche Willensbildung gegenüber der Förderung des steuerbegünstigten Zwecks in den Hintergrund trete“. Dabei dürfe die „Tagespolitik nicht im Mittelpunkt der Tätigkeit stehen“, sondern müsse der Vermittlung der satzungsgemäßen Ziele dienen. Der „Anspruch, umfassend zu allgemeinpolitischen Themen und Fragen Stellung zu nehmen“, sei mit der Gemeinnützigkeit nicht vereinbar. Unvereinbar mit der Gemeinnützigkeit seien auch „geringfügige allgemein-politische Betätigung“. Soweit die Körperschaft „politische Zwecke gemeinnützig verfolgen kann, muss sie sich zudem ‚parteilich neutral‘ verhalten“

Man kann mit Blick auf die „Bestimmungen“ fragen, ob sich die verschiedenen, nach dem BFH nicht gemeinnützigen politischen Betätigungen überhaupt von möglicherweise gemeinnützigen politischen Betätigungen abgrenzen lassen. Dabei scheint es nicht sinnvoll zu sein, zwischen tagespolitischen und anderen (schon die Beschreibung fällt schwer) politischen Aktivitäten zu unterscheiden. Attac ist einst gegründet worden, um die Finanztransaktionssteuer (Tobin-Tax) politisch einzufordern. Ist das nun eine tagespolitische Forderung und wird sie zu einer übergeordneten politischen Aktivität oder zu einer Förderung des demokratischen Staatswesens, wenn die Forderung inzwischen mehr als ein Jahrzehnt auf der Tagesordnung steht und von vielen Politikern – von der CDU bis in die LINKE – geteilt, aber nicht umgesetzt wird? Und wie viel Zeit muss vergehen, bis tagespolitische Forderungen zu einer grundsätzlichen politischen Strategie werden?

Oder geht es nicht – wie das Wort suggeriert – um die Zeit, sondern um die Komplexität? Attac fordert nicht erst seit 2008 eine Re-Regulation der Finanzmärkte und setzt sich mit Aktionen, Bildungs- und Diskussionsveranstaltungen usw. dafür ein. Die Regulation der Finanzmärkte ist bekanntlich eine überaus komplexe Angelegenheit. Ist sie deshalb im Unterschied zur recht konkreten und deutlich weniger komplexen Tobin-Tax keine tagespolitische Forderung, sondern eine allgemeinpolitische? Und wie unterscheidet sich die nicht-gemeinnützige Einflussnahme auf die „politische Willensbildung“ oder die „Gestaltung der öffentlichen Meinung“ – was immer das sein soll – von der Förderung des demokratischen Staatswesens? Oder: Wie unterscheidet sich die allgemeinpolitische Betätigung einer zivilgesellschaftlichen Kooperation von der allgemeinpolitischen Betätigung der verfassten Studierendenschaft oder sind damit die gleichen Grenzen gezogen, was unsinnig wäre, weil Umweltpolitik aus Sicht der Studierendenschaft zur Allgemeinpolitik gehört, nach § 52 AO aber explizit gemeinnütziger Satzungszweck sein kann? Tagespolitik und politische Grundüberzeugungen bilden einen untrennbaren und fließenden Übergang.

Die unklare Auslegung führt in der Zivilgesellschaft zu erheblicher Rechtsunsicherheit, inwieweit sich gemeinnützige Körperschaften politisch äußern dürfen. Darf sich der Tennisverein beispielsweise nur zur geplanten neuen Sportanlage äußern oder darf er sich für Integration und Inklusion im Sport aussprechen ohne allgemein- oder tagespolitisch zu werden? Wie sieht es mit einer Stellungnahme zur neuen Umgehungsstraße aus, ist sie nur erlaubt, wenn sie zu Lärm auf den Tennisplätzen führt oder auch ansonsten? Und wo hört eigentlich die politische Meinungsäußerung in den Karnevalsumzügen auf? Werden die Grenzen in Düsseldorf gesprengt, weil die Umzugswagen explizit die Politik aufs Korn nehmen? Oder sind das Stellungnahmen im Rahmen des Vereinszwecks? Die Liste der Fragen ließe sich beinahe beliebig fortsetzen, kurz: Die Unbestimmtheit der gesetzlichen Regelung wurde durch die neue Linie des BFH verschärft.

Eine verfassungskonforme Auslegung des § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO ist dem BFH auf diese Weise nicht gelungen, weil sie statt zu Rechtssicherheit, zu Rechtsunsicherheiten führt, was im Ergebnis einen Verstoß gegen das vom Rechtsstaat geforderte Bestimmtheitsgebot beinhaltet.

IV. Hilfsweise: Verfassungswidrigkeit von § 52 AO wegen willkürlicher Auswahl förderungswürdiger Vereine

Hilfsweise wird geltend gemacht, dass der Katalog in § 52 Abs. 2 AO ohne hinreichend erkennbare Kriterien bestimmte Körperschaften oder Zwecksetzungen als gemeinnützig anerkennt, andere dagegen nicht, also bei der Auswahl der Gemeinnützigkeitskriterien ohne Rechtfertigung den Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG verletzt.

Das Hessische Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 26.2.2020 explizit erwogen, die Verfassungsmäßigkeit der „Ausgestaltung des Gemeinnützigkeitskatalogs in Frage zu stellen. Denn durch die Aufnahme und das Weglassen bestimmter Politikfelder im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO hat der einfache Gesetzgeber es in der Hand, die politische Einflussnahme zugunsten eines ausdrücklichen genannten Zwecks steuerlich zu begünstigen und zugunsten nicht ausdrücklich genannter Zwecke die Begünstigung nicht zu gewähren. Der Katalog des § 52 Abs. 2 AO erscheine insoweit schon aus sich heraus nicht politisch (meinungs-) neutral zu sein.“¹¹¹

Der Katalog in § 52 Abs. 2 AO enthält eine Fülle von recht präzise umschriebenen Zielen, die von der Altenhilfe über die Heimatpflege bis zum Zivilschutz reichen. Einige gemeinnützige Zwecke werden dabei generalklauselartig umschrieben wie etwa die Förderung von Kunst und Kultur (Nr. 5), andere wieder ausgesprochen präzise wie in § 52 Abs. 2 Nr. 21 „(Schach gilt als Sport)“ oder Nr. 23: „Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports.“ Der Naturschutz und Tierschutz werden neben dem Umweltschutz gesondert aufgeführt, nicht dagegen beispielsweise der Wasserschutz, wohl aber der Hochwasserschutz. Insgesamt vermittelt der Katalog den Eindruck, dass sich bei der Formulierung Lobbyinteressen durchgesetzt haben, so dass neben den weiten Begriffen, einige sehr präzise Bestimmungen den Umfang des Katalogs bestimmen – etwa hinsichtlich der verschiedenen regionalen Bezeichnungen für den Karneval (Nr. 23).

Neben vielen explizit politischen Anliegen, wie dem Umweltschutz, der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge oder der Förderung der Entwicklungszusammenarbeit usw. fehlen andere, wie etwa die Lobby-Kontrolle, das Eintreten gegen Nazismus und Faschismus, die Gleichberechtigung von Intersexuellen

¹¹¹ Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26. Februar 2020 – 4 K 179/16 –, Rn. 105.

oder auch von Homosexualität, Abgeordnetenwatch, die Förderung gleichwertiger Lebensverhältnisse, die Förderung von Frieden oder Pazifismus, das Eintreten gegen Armut oder Ungleichheit, das Eintreten für eine Kontrolle der Finanzmärkte oder die Finanztransaktionssteuer und vieles andere. Subsumiert man die letztgenannten Fehlenden nicht unter die in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO genannte Förderung des demokratischen Staatswesens – was die Urteile des BFH wohl gebieten, auch wenn das Tatbestandsmerkmal nicht wirklich definiert wird –, erscheint die Auswahl der gemeinnützigen Aktivitäten ohne Berücksichtigung des Gleichheitssatzes erfolgt zu sein. Anders gesagt: Es gibt keinen rechtfertigenden Grund, warum bestimmte Aktivitäten nicht einmal von einem weiten, unbestimmten Rechtsbegriff als förderungswürdig anerkannt werden, während andere Aktivitäten präzise umschrieben werden. Die Auswahl basiert scheinbar allein auf dem Einfluss der diese Interessen jeweils vertretenden Gruppen in der und auf die Politik.

Mit dieser Auswahl können die Regierungsparteien außerdem ihre Position im öffentlichen Meinungsstreit stärken, Positionen der Opposition dagegen schwächen, also ihre Wahlchancen indirekt verbessern. Tatsächlich bleibt der Katalog der förderungswürdigen politischen Zwecke im Mainstream, während oppositionelle Anliegen wie etwa die grundlegende Umgestaltung des Finanzmarktsystems, die Überwindung einer Verwertungsökonomie, eine grundsätzliche Änderung in den ökonomischen Nord-Süd-Beziehungen, Abkehr von einer imperialen Lebensweise oder gegen „jeder Form von Verschwendung, angefangen bei jener der Nahrungsmittel, die zu den verwerflichsten gehört“¹¹² nach dem Katalog in § 52 AO nicht gemeinnützig sind. So wird indirekt die herrschende Politik auch in den Wahlchancen gestärkt, während die Opposition geschwächt wird.

Folgt man weiter dem BFH in der Annahme, dass für die im Katalog genannten Aktivitäten der Einfluss auf die politische Willensbildung zulässig ist, für politische Anliegen jenseits dieser Zwecke aber nicht, folgt daraus zwingend eine Bevorzugung dieser politischen Anliegen, was andere logischerweise benachteiligt und damit auch deren Chancen im politischen Wettbewerb mindert.

¹¹² ENZYKLIKA FRATELLI TUTTI DES HEILIGEN VATERS PAPST FRANZISKUS ÜBER DIE GESCHWISTERLICHKEIT UND DIE SOZIALE FREUNDSCHAFT, http://www.vatican.va/content/francesco/de/encyclicals/documents/papa-francesco_20201003_enciclica-fratelli-tutti.html (letzter Abruf am 12.2.21).

Das gilt erst recht, wenn man die obigen Überlegungen zur Bedeutung der Kommunikationsgrundrechte in der Demokratie einbezieht. Dann scheint eine Benachteiligung von zivilgesellschaftlichen Organisationen, die am demokratischen Prozess partizipieren wollen, und Bürgerinnen und Bürger befähigen wollen, diesem zu folgen und sich einzubringen, gegenüber ebenfalls wichtigen, aber in der Demokratie keineswegs essentiellen Aktivitäten nicht gerechtfertigt.

Eine Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlung im Katalog und durch Nichtnennung im Katalog ist nicht erkennbar. Die Ungleichbehandlung ist also verfassungswidrig. Die Beschwerdeführerin wird in ihrem Recht auf gleiche Teilhabe verletzt.



Engel, den 25. 2. 2021



Bochum, den 25. 2. 2021