

## Der gemeinnützige Sektor im Praxischeck: Aktuelle Reform- bedarfe in der Gesetzgebung

### Editorial

*von Autorengemeinschaft des Bündnisses  
für Gemeinnützigkeit*

Wie lassen sich die Rahmenbedingungen  
für bürgerschaftliches Engagement  
verbessern? Sechs Impulse  
*von Autorengemeinschaft des Bündnisses  
für Gemeinnützigkeit*

#### 1. Zur Bedeutung des gemeinnützigen Sektors in Deutschland

- 1.1. Bedeutung für das Zusammenleben  
und Funktionieren verschiedener  
gesellschaftlicher Bereiche
- 1.2. Bedeutung für die Demokratie
- 1.3. Bedeutung als Wirtschaftsfaktor

#### 2. Bestandsaufnahme: Ausstehende und umgesetzte Vorhaben der Bundesregierung

#### 3. Business Judgement Rule im Gemeinnützigkeitsrecht

- 3.1. Aktueller Stand
- 3.2. Rechtspolitische Forderung

#### 4. Kooperationen

- 4.1. Aktueller Stand
- 4.2. Rechtspolitische Forderung

#### 5. Katastrophenschutz

- 5.1. Aktueller Stand
- 5.2. Rechtspolitische Forderungen

Herausgegeben von Autorengemeinschaft  
des Bündnisses für Gemeinnützigkeit

#### 6. Grenzüberschreitende Förderungen

- 6.1. Aktueller Stand
- 6.2. Rechtspolitische Forderung

#### 7. Steuerrechtliche Aspekte im Bereich der Umsatzsteuern

- 7.1. Gesetzlicher Ausgangspunkt:  
Vernichten statt Spenden
- 7.2. Rechtspolitische Forderung:  
Spenden statt Vernichten
- 7.3. Weitere umsatzsteuerliche Themen?

#### 8. Bürokratieabbau ernst nehmen

- 8.1. Zuwendungsrecht
- 8.2. Registerreformen

#### 9. Kurz&Knapp

Im Fokus: Gemeinnützigkeit und Politik  
*von Sebastian Unger*

1. Worum geht es?
2. Ist das ein Problem?
3. Was ist zu tun?

# Editorial

*Liebe Leserin, lieber Leser,*

wo es um die Rahmenbedingungen für die organisierte Zivilgesellschaft geht, ist das Bündnis für Gemeinnützigkeit nicht weit. Die bereits seit 2009 in dieser Form bestehende Initiative bringt große Dachverbände und unabhängige Organisationen des Dritten Sektors ebenso wie in diesem Bereich aktive Expert:innen und Wissenschaftler:innen zusammen. Sie wirkt als informelles Bündnis und zielt darauf ab, Identität, Gewicht, Außenwirkung und kooperative Aktionsfähigkeit unseres vielfach als unübersichtlich wahrgenommenen Sektors gegenüber Politik und Verwaltung zu stärken. Inhaltlicher Kern der Arbeit sind das Wissensmanagement, die Öffentlichkeitsarbeit und Interessenvertretung zu rechtspolitischen Anliegen, mit denen wir gemeinschaftlich eine Verbesserung der gesetzlichen Rahmenbedingungen für bürgerschaftliches Engagement in Deutschland erreichen möchten.<sup>1</sup>

Seine Positionen und Forderungen entwickelt das Bündnis für Gemeinnützigkeit kontinuierlich aus der alltäglichen Praxis der haupt- und ehrenamtlich Engagierten. Es nimmt Anregungen aus Rechtswissenschaft und -beratung sowie aus dem Austausch mit den zuständigen Fachressorts der Bundesregierung und Abgeordneten auf, nicht zuletzt auch in kritischer Auseinanderset-

zung mit den politischen Prioritäten der jeweils amtierenden Bundesregierung.

Für die vorliegende Ausgabe der Roten Seiten haben sich Autorinnen und Autoren aus den im Bündnis aktiven Organisationen zusammengeschlossen, um in kompakter Form darzustellen, welche Themen die Bundesregierung angehen muss, damit zivilgesellschaftliche Organisationen daran arbeiten können, ihren Beitrag zum Erhalt des gesellschaftlichen Zusammenhalts, der Demokratie und zu den notwendigen Transformationen in Deutschland und in einer Welt zu leisten, die wie nie zuvor von sich überlagernden Krisen gezeichnet ist.

Das aktuelle Heft ist zudem ein Abbild „dynamischer Lagen“, die das Regierungshandeln der gegenwärtigen Koalition immer wieder bestimmt haben: Kurz nach Redaktionsschluss erreichte uns – endlich, aber überraschend! – der Referentenentwurf eines zweiten „politischen“ Pakets für das Jahressteuergesetz 2024, in dem zumindest einige für unseren Sektor relevante Maßnahmen aufgenommen worden sind, die wir hier nicht in Gänze abbilden können. Es ist zu erwarten, dass sich bis zur Drucklegung weitere Entwicklungen ergeben – das ändert jedoch nichts an der grundsätzlichen Bedeutung, die das Bündnis für Gemeinnützigkeit einem regelmäßigen und systematischen „Praxischeck“ von Regulierungen für die Zivilgesellschaft zuschreibt. Es gilt: Zivilgesellschaft stärken heißt Demokratie stärken!

1 Sämtliche Stellungnahmen, Positionspapiere und Forderungskataloge sind auf der Website [www.buendnis-gemeinnuetzigkeit.org](http://www.buendnis-gemeinnuetzigkeit.org) abrufbar.



 Fundraising  
Akademie

 ESV AKADEMIE

**Lehrgang in Berlin ab September 2024**

**Zertifizierte/r  
Philanthropie-Berater/in**

11.-13. Sept. 2024 | Berlin

23.-25. Okt. 2024 | Online

4.-6. Dez. 2024 | Berlin

**Bis 23.8.2024 zum Frühbucherpreis anmelden:**



[www.ESV-Akademie.de/  
Philanthropie](http://www.ESV-Akademie.de/Philanthropie)

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG · ESV-Akademie · Genthiner Straße 30 G · D-10785 Berlin · Tel. (030) 25 00 85-130 · [info@ESV-Akademie.de](mailto:info@ESV-Akademie.de)

# Wie lassen sich die Rahmenbedingungen für bürgerschaftliches Engagement verbessern? Sechs Impulse

von Autorengemeinschaft des Bündnisses für Gemeinnützigkeit

## 1. Zur Bedeutung des gemeinnützigen Sektors in Deutschland

Der gemeinnützige Sektor in Deutschland ist tief mit der Lebenswirklichkeit vieler Menschen verbunden. Dies zeigt sich daran, dass von den knapp 40% der über 14-jährigen in Deutschland, die mindestens eine freiwillige Tätigkeit ausüben, mehr als die Hälfte in einem Verein oder Verband aktiv ist.<sup>1</sup> Bundesweit gibt es mehr als 650.000 zivilgesellschaftliche Organisationen, von denen nach dem ZiviZ-Survey von 2023 mehr als 90% den Status der Gemeinnützigkeit besitzen.<sup>2</sup>

Die gesellschaftlichen Mehrwerte eines lebendigen gemeinnützigen Sektors sind vielfältig. In den vergangenen Jahren wurde die Bedeutung des gemeinnützigen Sektors bei der Bewältigung gesellschaftlicher Krisen und zur Förderung zivilgesellschaftlichen Engagements wiederholt hervorgehoben.<sup>3</sup> Auch die zunehmende Bedeutung gemeinnütziger Organisationen zur Stärkung der Daseinsvorsorge – insbesondere im ländlichen Raum – wird in Zeiten des demografischen Wandels und der Herstellung beziehungsweise Sicherung gleichwertiger Lebensverhältnisse in der Stadt und auf dem Land vermehrt diskutiert.<sup>4</sup>

### 1.1 Bedeutung für das Zusammenleben und Funktionieren verschiedener gesellschaftlicher Bereiche

Ohne Frage schließen sich Bürgerinnen und Bürger in gemeinnützigen Organisationen zusammen, um für konkrete Probleme lokale Lösungsmöglichkeiten zu entwickeln. Dennoch kann der Fokus auf die Rolle des gemeinnützigen Sektors als Lückenbüßer für unzureichende staatliche Daseinsvorsorge den Gesamtblick auf dessen vielfältige gesellschaftliche Mehrwerte sowie die Motive für bürgerschaftliches Engagement verkürzen. Viele Menschen suchen im Rahmen ihrer gemeinnützigen Tätigkeit Räume für sozialen Austausch und geselliges Miteinan-

der, die Möglichkeit, gemeinsame Werte auszuleben, Freizeitinteressen jenseits von Beruf und Familie zu verfolgen und zunehmend auch an politischen Entscheidungsprozessen teilzuhaben. Gemeinnützige Organisationen tragen somit wesentlich zu einem stärkeren gesellschaftlichen Zusammenhalt bei.

Deutlich wird dies auch durch die Vielzahl an Bereichen, in welchen sich gemeinnützige Organisationen engagieren. Vom Sport über Bildung bis hin zum Klimaschutz – durch ihre vielfältigen Aktivitäten stärken gemeinnützige Organisationen das soziale Gefüge und fördern eine lebendige und solidarische Gesellschaft. Da mehr als ein Drittel der gemeinnützigen Organisationen in mehreren Bereichen aktiv ist, agieren sie dabei auch oft verbindend zwischen verschiedenen Themenbereichen und betrachten gesellschaftliche Fragen ganzheitlich.

Im Zuge gesellschaftlicher Veränderungen stehen gemeinnützige Organisationen aber auch vor Herausforderungen. Immer häufiger prägen informelles und kurzfristiges Engagement das Bild der Zivilgesellschaft – etwa in Reaktion auf plötzlich auftretende Bedürfnisse in Krisenzeiten.<sup>5</sup> Zugleich finden traditionelle Organisationen immer seltener dauerhaft Engagierte, insbesondere aus jüngeren Generationen.<sup>6</sup> Folglich klagen viele gemeinnützige Organisationen über Nachwuchssorgen.

### 1.2 Bedeutung für die Demokratie

In Zeiten des Mitgliederschwunds in Parteien und Gewerkschaften verlagern sich politische Diskussionen und die Artikulation politischer Ziele und Interessen vermehrt in den Bereich gemeinnütziger Organisationen. Entsprechend verstehen sich die Organisationen selbst zunehmend als Akteure politischer Willensbildung und fordern die Beteiligung an demokratischen Prozessen aktiv ein.<sup>7</sup>

In den vergangenen Jahren gab es jedoch immer wieder Rechtsstreitigkeiten um die Frage, wie politisch Organisationen mit Gemeinnützigkeitsstatus agieren dürfen. Besonders prominent war der Fall der globalisierungskritischen

1 Vgl. Simonson et al. 2022.

2 Vgl. Schubert/Kuhn/Tahmaz 2023.

3 Vgl. Krimmer et al. 2020; Hutter et al. 2021.

4 Vgl. Thürling/Hanisch 2021; BBSR 2021.

5 Vgl. Schubert 2023.

6 Vgl. Simonson et al. 2022.

7 Vgl. Grande 2018; Schubert/Tahmaz/Krimmer 2023.

## Rote Seiten

Organisation Attac, deren Verfolgung allgemeinpolitischer Ziele jenseits der steuerbegünstigten Satzungszwecke erstmals im Jahr 2014 zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führte. In der Öffentlichkeit diskutiert wurden aber auch andere Fälle von Organisationen wie Campact, der Umwelthilfe oder jüngst vom Bund der Steuerzahler.

Diese Fälle verunsichern Vorstände und Geschäftsführungen in der Breite des gemeinnützigen Sektors: Inwiefern darf sich die eigene Organisation politisch betätigen? Schließlich kann eine Aberkennung des Gemeinnützigkeitsstatus durch das Finanzamt für Organisationen existenzbedrohend sein, wenn rückwirkend Steuernachforderungen erhoben und zukünftige Steuerermäßigungen ausgeschlossen werden.<sup>8</sup>

### 1.3 Bedeutung als Wirtschaftsfaktor

Die Anzahl der Personen, die im Dritten Sektor sozialversicherungspflichtig oder geringfügig beschäftigt sind, ist von 2007 bis 2016 kontinuierlich von 2,9 Mio. auf 3,7 Mio. gestiegen. Dies zeigt, dass der gemeinnützige Sektor auch als Wirtschaftsfaktor an Bedeutung gewinnt. Knapp 60 % der gemeinnützigen Organisationen in Deutschland haben ihren Hauptsitz in kleinen Gemeinden oder Kleinstädten unter 20.000 Einwohner:innen. Der gemeinnützige Sektor schafft somit viele Arbeitsplätze im ländlichen Raum, wodurch nicht nur die lokale Wirtschaft gestärkt, sondern auch der soziale und kulturelle Zusammenhalt sowie die Entwicklung ländlicher Regionen gefördert werden.

## 2. Bestandsaufnahme: Ausstehende und umgesetzte Vorhaben der Bundesregierung

Spiegelt sich die gesamtgesellschaftliche Bedeutung des gemeinnützigen Sektors im gesetzgeberischen Handeln? Als Akteur der politischen Interessenvertretung bohrt das Bündnis für Gemeinnützigkeit jedenfalls nicht nur „dicke Bretter“ (mit dem hierbei notwendigen langen Atem, Stichwort Zuwendungsrecht!), sondern orientiert sich auch an Vorhaben, die aufgrund ihrer Fixierung in Wahl- und Regierungsprogrammen oder infolge parlamentarischer Initiativen kurz- und mittelfristig Aussicht auf Realisierung haben. So hatte sich die amtierende Bundesregierung 2021 in ihrem Koalitionsvertrag unter dem Motto „Mehr Fortschritt wagen“ auch für die Zivilgesellschaft viel vorgenommen.<sup>9</sup> Zum Redaktionsschluss und dem fast zeitgleichen Beginn der parlamentarischen Sommerpause im Juli 2024 ist jedoch festzustellen, dass bis dato nur wenige Vorhaben aus dem Ankündigungsmodus in die Phase der tatsächlichen Umsetzung gelangt sind.

Sieht man von dem bereits fortgeschrittenen Erarbeitungsprozess für eine neue Engagementstrategie des Bundes unter Federführung des Bundesministeriums für Fa-

milie, Senioren, Frauen und Jugend (BMFSFJ) ab, die der Öffentlichkeit anlässlich des Deutschen Engagementtages im Dezember 2024 vorgestellt werden soll, sind vor allem diejenigen Vorhaben weiter offen, die im originären Kompetenzbereich der Ressorts Finanzen und Justiz liegen: Weder über die Modernisierung des Gemeinnützigkeitsrechts („um der entstandenen Unsicherheit nach der Gemeinnützigkeitsrechtsprechung des Bundesfinanzhofes entgegenzuwirken“, S. 93) und hierbei ggf. die erforderliche Konkretisierung und Ergänzung der einzelnen Gemeinnützigkeitszwecke (ebd.), noch hinsichtlich der gesetzlichen Klarstellung, „dass sich eine gemeinnützige Organisation innerhalb ihrer steuerbegünstigten Zwecke politisch betätigen kann“ (S. 131), konnte bislang Einvernehmen innerhalb der Ampelkoalition hergestellt werden. Lediglich hinsichtlich der gelegentlichen tagespolitischen Betätigung zeichnet sich eine gesetzliche Regelung ab, die voraussichtlich im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2024 („politischer Teil“ als JStG 2024/II) aufgenommen wird.

Die im Koalitionsvertrag vereinbarte Entlastung des Ehrenamts „von Bürokratie und möglichen Haftungsrisiken“ (S. 93) und die rechtliche Stärkung des digitalen Ehrenamts (S. 14) finden ebenfalls noch keine nennenswerte Entsprechung in gesetzgeberischem Handeln. Gleiches gilt für die Stärkung grenzüberschreitender gemeinnütziger Tätigkeit, der wie folgt entsprochen werden soll: „Wir wollen EU-Rechtsformen für Vereine und Stiftungen, die Äquivalenzprüfungen für Gemeinnützigkeit aus anderen Mitgliedstaaten vereinfachen und so grenzüberschreitende Spenden und Kooperationen EuGH-konform erleichtern“ (S. 105). Ungewiss ist ebenso, ob und in welcher Form die Beseitigung bestehender steuerrechtlicher Hürden für Sachspenden an gemeinnützige Organisationen „durch eine rechtssichere, bürokratiearme und einfache Regelung [...], um so die Vernichtung dieser Waren zu verhindern“ (S. 131), erfolgen wird.

Nachdem die vorgenannten Themen keine Aufnahme in das Vierte Bürokratienteilungsgesetz (BEG IV)<sup>10</sup> und den Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2024/I (JStG 2024/I)<sup>11</sup> fanden, ist nun auf einen Durchbruch im zweiten, „politischen“ Teil des Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024/II) zu hoffen. An praxisorientierten Lösungs- und Formulierungsvorschlägen mangelt es jedenfalls nicht – das Bündnis für Gemeinnützigkeit hat sich hier mit einem regelmäßig aktualisierten Katalog rechtspolitischer Forderungen, mit einer Vielzahl offener Briefe und Stellungnahmen immer wieder als starke Stimme der organisierten Zivilgesellschaft Gehör verschafft. Eine Auswahl der wichtigsten gesetzgeberischen Handlungs- und Reformbedarfe wird im Folgenden näher beleuchtet.

10 Status (zum 8.7.2024): Im parlamentarischen Verfahren, vgl. [www.bmj.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/DE/2024\\_BEG\\_IV.html?nn=110490](http://www.bmj.de/SharedDocs/Gesetzgebungsverfahren/DE/2024_BEG_IV.html?nn=110490).

11 Status (zum 8.7.2024): Regierungsentwurf liegt vor, vgl. [www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/20\\_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/0-Gesetz.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/20_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/0-Gesetz.html).

8 Vgl. Schubert/Ens/Tahmaz 2023.

9 SPD / BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN / FDP 2021 (alle nachfolgend genannten Seitenzahlen beziehen sich auf die unter [www.spd.de/koalitionsvertrag2021](http://www.spd.de/koalitionsvertrag2021) verfügbare PDF-Version).

### 3. Business Judgement Rule im Gemeinnützigkeitsrecht

#### 3.1 Aktueller Stand

Ein wesentlicher Baustein der Reform des Stiftungsrechts, der den Organen von Stiftungen mehr Rechtssicherheit gibt, ist die Kodifizierung der sog. Business Judgement Rule im Bürgerlichen Gesetzbuch (BGB).<sup>12</sup> Welcher Maßstab an die ordnungsgemäße Pflichterfüllung von Organmitgliedern zu legen ist, ergibt sich nunmehr ausdrücklich aus § 84 a BGB. Danach sind die den Haftungsmaßstab verringernden, aus dem Aktienrecht bekannten Grundsätze der Business Judgement Rule (vgl. § 93 Abs. 1 S. 2 AktG) und die damit verbundene Ex-ante-Sichtweise maßgeblich. Immer dann, wenn das Mitglied eines Stiftungsorgans bei der Geschäftsführung unter Beachtung der gesetzlichen und satzungsgemäßen Vorgaben vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Informationen zum Wohle der Stiftung zu handeln, liegt keine Pflichtverletzung vor.

Bedeutung hat die Business Judgement Rule vor allem für Entscheidungen im Rahmen der Vermögensanlage. Denn hier müssen konkrete unternehmerische Entscheidungen getroffen werden, die naturgemäß mit einem wirtschaftlichen Risiko verbunden sind.<sup>13</sup> Die Business Judgement Rule findet aber für alle anderen Arten von Entscheidungen Anwendung und gilt auch für Vereinsorgane.<sup>14</sup>

Bei der beschriebenen Regelung handelt es sich um eine zivilrechtliche Regelung. Im Gemeinnützigkeitsrecht findet sich keine entsprechende gesetzliche Regelung, sodass sich die überwiegend ehrenamtlich tätigen Entscheidungsorgane gemeinnütziger Organisationen immer wieder mit der Sorge vor dem Verlust der Gemeinnützigkeit konfrontiert sehen. Es besteht daher ein großes Bedürfnis nach mehr Rechtssicherheit durch die Kodifizierung einer gemeinnützigkeitsrechtlichen Business Judgement Rule im dem Sinne, die Organe gemeinnütziger Körperschaften vor dem lähmenden Risiko der Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu schützen. Es bedarf einer gesetzlichen Klarstellung, dass Maßnahmen, die ex ante sinnvoll erscheinen, sich aber ex post als Fehlentscheidungen erweisen, nicht zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen und den Organen insoweit ein weiterer Einschätzungsspielraum zukommt. Das gilt für Maßnahmen zur Mittelbeschaffung, aber auch darüber hinaus.

#### 3.2 Rechtspolitische Forderung

Als Anknüpfungspunkt bietet sich der § 63 Abs. 1 AO an. Dieser sieht vor, dass die tatsächliche Geschäftsführung auf die steuerbegünstigte Zweckverfolgung gerichtet ist. Entgegen geäußerter Bedenken durch die Finanzverwaltung sieht das Gesetz also bereits jetzt ein subjektives Element im Sinne von „Zielgerichtetheit“ vor. Das Erfordernis der „Zielgerichtetheit“ sollte dann erfüllt sein, wenn die Körperschaft aufgrund angemessener Information vernünftigerweise davon ausgehen durfte, dass eine Maßnahme gemeinnützigkeitskonform ist.<sup>15</sup> Eine „erfolgreiche“ Förderung ist dagegen keine Voraussetzung für die Steuerbegünstigung. Vielmehr wird der gemeinnützigen Körperschaft ein Einschätzungsspielraum<sup>16</sup> bzw. Ermessensspielraum<sup>17</sup> eingeräumt. Der tiefere Sinn und Zweck besteht darin, den Organen einer Körperschaft die Entscheidungsfindung zu erleichtern, sie zu mutigen Entscheidungen zu ermuntern und ihnen die Sorge vor der Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu nehmen. Auch gemeinnützige Körperschaften sind sehr häufig unternehmerisch im Rahmen von Zweckbetrieben, steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder auch in der Vermögensverwaltung tätig. Unternehmerisch tätig zu sein bedeutet zu handeln und nicht, etwas zu unterlassen.

Im Anwendungserlass zur Abgabenordnung finden sich zwar für Fehleinschätzungen bzw. Fehlkalkulationen Regelungen, wann diese nicht als schädliche Mittel Fehlverwendungen einzustufen sind.<sup>18</sup> Die Richtlinie der Finanzverwaltung vermittelt den gemeinnützigen Organisationen aber nicht das notwendige Maß an Rechtssicherheit, da diese jederzeit angepasst werden kann. Außerdem, und dieser Umstand wiegt schwerer, werden die Regelungen zur Fehlkalkulation aus Sicht der Finanzverwaltung ex post beurteilt.<sup>19</sup> Wirtschaftlich sinnvolle und notwendige Entscheidungen werden daher oftmals nicht getroffen, da diese naturgemäß mit wirtschaftlichen Risiken und Unsicherheiten verbunden sind.

Das Verhältnismäßigkeitsprinzip und der sog. Bagatellvorbehalt<sup>20</sup> reichen als Korrektiv nicht aus, da sie die notwendige Rechtssicherheit für die Organisationen nicht vermitteln können. So hat der BFH 2000 zu Organvergütungen entschieden, dass die Gemeinnützigkeit ab einer Mittelfehlverwendung von 10.000 € losgelöst von der tatsächlichen Größe einer Organisation zwingend abzuerkennen ist.<sup>21</sup>

<sup>15</sup> Kirchhain/Unger, DStR 2023, S. 1281 u. S. 1288.

<sup>16</sup> Schauhoff, npoR 2020, S. 3 f.

<sup>17</sup> Hüttemann, in: Ständige Deputation des Deutschen Juristentages 2018, G 40 f.

<sup>18</sup> AEAO Nr. 4 ff. zu § 55 AO.

<sup>19</sup> Kirchhain, in: Schauhoff/Kirchhain 2023, § 7 Rn. 155.

<sup>20</sup> AEAO zu § 63 Nr. 6; BFH v. 12.3.2020, Az. V R 5/17; BFH v. 26.4.2023, Az. X R 4/22.

<sup>21</sup> BFH v. 12.3.2020, Az. V R 5/17.

<sup>12</sup> Schauhoff/Mehren 2022, Kap. 1, Rn. 11.

<sup>13</sup> Schauhoff/Mehren 2022, Kap. 6, Rn. 79 ff.; Kirchhain, in: Schauhoff/Kirchhain 2023, § 7 Rn. 154.

<sup>14</sup> Burgard/Heimann, ZStV 2019, S. 161 u. S. 164.

## Rote Seiten

Um den Organen gemeinnütziger Organisationen das notwendige Maß an Rechtssicherheit zu geben, muss die Business Judgement Rule rechtsformunabhängig in der Abgabenordnung implementiert werden. Dies kann dadurch erfolgen, § 63 Abs. 1 AO um folgenden Satz 2 zu ergänzen:

*„Maßgeblich ist, ob die Körperschaft vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Informationen die Geschäfte zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft durchgeführt zu haben.“*

## 4. Kooperationen

Mit dem Jahressteuergesetz 2020<sup>22</sup> ist § 57 Abs. 3 AO eingeführt worden. In dessen Satz 1 hat der Gesetzgeber festgeschrieben, dass eine Körperschaft ihre Satzungszwecke auch dann unmittelbar verfolgt, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer anderen gemeinnützigen Körperschaft einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Der Gesetzgeber wollte das arbeitsteilige Zusammenwirken verschiedener Körperschaften fördern und auf diese Weise neue Handlungsspielräume schaffen.

Die Einführung des § 57 Abs. 3 AO konnte nur im Ansatz für Erleichterungen im Dritten Sektor sorgen. In der Praxis werden viele Kooperationen verhindert, weil die Finanzverwaltung die Auffassung vertritt, dass ein „planmäßiges Zusammenwirken“ nicht nur in der Satzung der leistungserbringenden, sondern auch in der einer leistungsempfangenden Körperschaft abgebildet sein müsse und die Kooperationspartner grundsätzlich wechselseitig in den Satzungen benannt werden müssten.<sup>23</sup>

### 4.1 Aktueller Stand

Nach dem Gesetzeswortlaut muss das Zusammenwirken „satzungsgemäß“, das heißt als Art der Zweckverwirklichung hinreichend in der Satzung bestimmt sein (vgl. § 60 Abs. 1 AO).

Die Finanzverwaltung verlangt, dass die konkrete „Art und Weise der Kooperation“<sup>24</sup> in der Satzung beschrieben werden muss (z. B. „Erbringung von Reinigungsdienstleistungen“). Eine Wiedergabe des Gesetzeswortlautes („planmäßiges Zusammenwirken“) oder eine abstrakte Satzungsformulierung (z. B. „Erbringung von Kooperationsleistungen“) genügen nicht. Es sollte aber ausreichen, die wesentlichen Zweckverwirklichungsmaßnahmen beispielhaft in der Satzung aufzuzählen („insbesondere“), da eine abschließende Aufzählung sämtlicher zweckverwirklichender Tätigkeiten generell nicht erforderlich ist.<sup>25</sup>

Die Finanzverwaltung verlangt zudem, dass auch die Körperschaften, mit denen kooperiert wird, „in den Satzungen der Beteiligten bezeichnet“ werden.<sup>26</sup> Damit ist

eine namentliche Bezeichnung sämtlicher Kooperationspartner erforderlich. Nur insoweit die Kooperationspartner in der Satzung „konkret nachvollziehbar“ sind (z. B. Konzern- oder Unternehmensverbund), hat die namentliche Bezeichnung zwar nicht in der Satzung zu erfolgen, doch aber in einer „Aufstellung“, die der Finanzverwaltung „bei Beginn der Kooperation und bei Änderung der Kooperationspartner zusätzlich zur Satzung vorzulegen ist“.<sup>27</sup>

Nach Auffassung der Finanzverwaltung erfordert ein „satzungsgemäßes planmäßiges Zusammenwirken“, dass auch in der Satzung der leistungsempfangenden Körperschaft die Körperschaft, mit der kooperiert wird, und die Art und Weise der Kooperation bezeichnet werden (sog. doppeltes Satzungserfordernis).

Das gesetzgeberische „Kernanliegen“ einer „Entbürokratisierung des Ehrenamts“<sup>28</sup> rückt damit in weite Ferne. Die Finanzverwaltung schränkt den Anwendungsbereich des § 57 Abs. 3 AO – entgegen der gesetzgeberischen Intention und ohne Anhaltspunkt aus dem Gesetzestext – ein und „schließt so die vom Gesetzgeber weit aufgestoßene Tür wieder ein großes Stück zu“.<sup>29</sup>

Kritik an der Auffassung der Finanzverwaltung ließ – zu Recht – nicht lange auf sich warten.<sup>30</sup> Die namentliche Nennung der Kooperationspartner kennt keine gesetzliche Grundlage und widerspricht dem gesetzgeberischen Ziel, ein arbeitsteiliges Zusammenwirken gemeinnütziger Körperschaften zu erleichtern. Vielmehr steht dieses Erfordernis diametral zur Auffassung der Finanzverwaltung zu § 58 Nr. 1 AO, wonach die Empfangskörperschaften in der Satzung einer Förderkörperschaft gerade nicht bezeichnet werden müssen.<sup>31</sup>

Praxistauglich ist dies umso weniger, da die notwendigen Satzungsänderungen der Kooperationspartner geraume Zeit in Anspruch nehmen können, Kooperationen aber oftmals einmalig, ohne Wiederholungsabsicht<sup>32</sup> oder außerhalb eines Konzerns bzw. Unternehmensverbundes stattfinden und nicht selten viele wechselnde Kooperationspartner erfassen. Fortlaufende Satzungsänderungsanstrengungen sind die Folge. Gerade Stiftungssatzungen können – auch nach dem neuen Stiftungsrecht (vgl. § 85 BGB) – nicht ohne Weiteres geändert werden.<sup>33</sup> Sinnvolle Kooperationen werden unnötiger- und illegitimerweise verzögert; kurzfristige Kooperationen sind von vornherein ausgeschlossen.<sup>34</sup>

Zuletzt hat das Finanzgericht Hamburg dem sog. doppelten Satzungserfordernis – zu Recht – eine Absage erteilt.<sup>35</sup> Ein solch weitgehendes Erfordernis finde keine

27 AEO Nr. 8 Abs. 2 Satz 2 zu § 57 Abs. 3 AO.

28 BT-Drs. 19/25160, S. 12.

29 Kirchhain, in: Schauhoff/Kirchhain 2023, § 7 Rn. 261; vgl. Kirchhain, nPoR 2021, S. 238.

30 Siehe nur Binger/Röglin, DStR 2022, S. 241 f.; Hüttemann/Schauhoff, DB 2021, S. 2580; Imberg/Brox, NWB 2021, S. 1228; Kirchhain, nPoR 2021, S. 238 f.; Zimmermann/Raddatz, NJW 2022, S. 522.

31 AEO Nr. 3 Abs. 1 zu § 58 Nr. 1 AO.

32 AEO Nr. 6 Abs. 2 zu § 57 Abs. 3 AO.

33 Vgl. Kirchhain, nPoR 2021, S. 239.

34 Siehe auch Kirchhain, in: Schauhoff/Kirchhain 2023, § 7 Rn. 261; Hüttemann/Schauhoff, DB 2021, S. 2580: „Nichtanwendungserlass“; Schunk, DStR 2022, S. 179.

35 FG Hamburg, Urteil v. 26.9.2023 – 5 K 11/23, nPoR 2024, S. 31.

22 Jahressteuergesetz 2020 v. 21.12.2020, BGBl. 2020 I, S. 3096.

23 AEO Nr. 8 Abs. 1 Satz 2 zu § 57 Abs. 3 AO.

24 AEO Nr. 8 Abs. 1 Satz 2 zu § 57 Abs. 3 AO.

25 Kirchhain, in: Schauhoff/Kirchhain 2023, § 7 Rn. 260; vgl. auch Binger/Röglin, DStR 2022, S. 241; Exner, nPoR 2022, S. 80, Fn. 61.

26 AEO Nr. 8 Abs. 1 Satz 2 zu § 57 Abs. 3 AO.

Stütze im Gesetz: Die leistungsempfangende Körperschaft erfülle bereits unabhängig von § 57 Abs. 3 AO die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO. Das Satzungserfordernis beziehe sich ausschließlich auf die Körperschaften, die sich zur Begründung ihrer „unmittelbar gemeinnützigen“ Tätigkeit auf § 57 Abs. 3 AO berufen.<sup>36</sup> Nach dem Urteil des Finanzgerichts Hamburg bezieht sich die Voraussetzung „satzungsgemäß“ schon nach ihrer Stellung in Satz 1 des § 57 Abs. 3 AO allein auf die Satzung der leistungserbringenden, nicht auch auf die der leistungsempfangenden Körperschaft. Auch nach Auffassung des Gerichts ist die enge Auslegung der Finanzverwaltung nicht mit dem gesetzgeberischen Ziel vereinbar: Mit § 57 Abs. 3 AO sollte das Gemeinnützigkeitsrecht vereinfacht werden; Kooperationen sollten flexibilisiert und ein arbeitsteiliges Zusammenwirken ermöglicht und erleichtert werden.<sup>37</sup> Aufgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache, zur Fortbildung des Rechts und zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung ist die Revision zugelassen worden. Diese ist nunmehr beim Bundesfinanzhof anhängig.<sup>38</sup>

#### 4.2 Rechtspolitische Forderung

Vor diesem Hintergrund schlagen wir vor, dass das Wort „satzungsgemäß“ in § 57 Abs. 3 Satz 1 AO gestrichen wird:

*„Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach Satz 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind.“*

Damit würde der Gesetzgeber verdeutlichen, dass es der von der Finanzverwaltung geforderten Satzungsregelungen nicht bedarf. Er würde dadurch klarstellen, dass das „planmäßige Zusammenwirken“ ausschließlich in der Satzung eines Leistungserbringers als Art der Zweckverwirklichung abgebildet sein muss. Wie bei anderen steuerbegünstigten Tätigkeiten reicht dabei die beispielhafte Aufzählung einiger Leistungsbereiche („insbesondere“) aus. Diese Änderung würde dem ursprünglichen gesetzgeberischen Ziel entsprechen, die Kooperation zwischen gemeinnützigen Körperschaften zu erleichtern. Es bedarf zudem einer Klarstellung, dass die Kooperationspartner nicht schon namentlich in der Satzung bezeichnet werden müssen. Ausreichend dürfte eine Nennung der Kooperationspartner im Rahmen der Veranlagung sein.

Auch in einem anderen Punkt greift § 57 Abs. 3 Satz 1 AO zu kurz: Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist ein

„planmäßiges Zusammenwirken“ nur mit steuerbegünstigten Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts möglich, nicht aber mit juristischen Personen des öffentlichen Rechts als solchen.<sup>39</sup> Mit Blick auf den weiten Anwendungsbereich des § 58 Nr. 1 AO, der Fördertätigkeiten zugunsten juristischer Personen des öffentlichen Rechts für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke generell zulässt,<sup>40</sup> ist diese Beschränkung nicht nachvollziehbar. Sinnvolle Kooperationen mit staatlichen Hochschulen im Bereich der Grundlagenforschung werden wegen dieser Beschränkung von der Steuerbegünstigung ausgeschlossen. Der Anwendungsbereich des § 57 Abs. 3 Satz 1 AO sollte deshalb auf sämtliche Bereiche einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ausgeweitet werden.<sup>41</sup>

#### 5. Katastrophenschutz

Katastrophenfälle haben in den vergangenen Jahren stetig zugenommen. In Deutschland ist insbesondere auf die verheerende Flutkatastrophe im Ahrtal und weiteren Teilen von Rheinland-Pfalz und Nordrhein-Westfalen im Sommer 2021 hinzuweisen. In dieser Situation haben zivilgesellschaftliche Akteure und bürgerschaftlich Engagierte erneut bewiesen, wie schnell sie in solchen Situationen einsatzbereit sind und unterstützen. Dieses Engagement wurde von einer außergewöhnlich hohen privaten Spendenbereitschaft mit einem Gesamtvolumen von über 600 Mio. € begleitet.<sup>42</sup>

Katastrophenfälle wie diese haben die Debatte darum befeuert, ob und inwieweit das Gemeinnützigkeitsrecht einen ausreichenden Rahmen bieten kann, um die Opfer solcher Katastrophen bei der Bewältigung ihrer Notlage materiell und finanziell angemessen zu unterstützen. Gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig ist eine Hilfe für Geschädigte, insbesondere eine direkte finanzielle Unterstützung, nur über die Mildtätigkeit nach § 53 Nr. 2 AO.<sup>43</sup> Danach ist neben der grundsätzlichen wirtschaftlichen Bedürftigkeit der unterstützten Person<sup>44</sup> auch eine nicht unerhebliche Prüfung und Dokumentation dieser Bedürftigkeit durch die unterstützende steuerbegünstigte Körperschaft erforderlich.<sup>45</sup> Insofern nicht bestimmte Erleichterungen<sup>46</sup> – wie für Sozialhilfeempfänger, Kleiderkammern oder Suppenküchen – eingreifen, muss eine steuerbegünstigte Körperschaft die Bedürftigkeit der zu unterstützen Person anhand geeigneter Unterlagen (z. B. Einkommensnachweise) belegen können.

Das geltende Gemeinnützigkeitsrecht sieht für Katastrophenfälle leider keine Verfahrensvereinfachungen vor. Damit wäre bei jeder Auszahlung zunächst zu prüfen, ob die Leistungsempfänger auch tatsächlich hilfebedürftig

39 AEAO Nr. 7 zu § 57 Abs. 3 AO.

40 AEAO Nr. 4 Satz 2 und 3 zu § 58 Nr. 1 AO.

41 Vgl. Kirchhain/Unger, DStR 2023, S. 1286 – 1287; Kirchhain, npoR 2021, S. 238.

42 Siehe DZI, PM vom 12.7.2022 (zuletzt abgerufen am 28.6.2024).

43 Hüttemann, DB 2022, S. 2241.

44 AEAO Nr. 5 bis 9 zu § 53 AO.

45 AEAO Nr. 10 zu § 53 AO; vgl. Hüttemann, DB 2022, S. 2241.

46 Vgl. § 53 Nr. 2 Sätze 7 und 8 AO; AEAO Nr. 12 zu § 53 AO.

36 Kirchhain, npoR 2021, S. 239; Binger/Röglin, DStR 2022, S. 243; Zimmermann/Raddatz, NJW 2022, S. 522; kritisch auch Imberg/Brox, NWB 2022, S. 1971; Schunk, DStR 2022, S. 179.

37 BT-Drs. 19/25160, S. 202; siehe auch Kirchhain, npoR 2021, S. 238; Seer/Unger, FR 2021, S. 658.

38 BFH – Az. V R 22/23.

## Rote Seiten

i. S. d. § 53 Nr. 2 AO sind.<sup>47</sup> Der besonderen Notsituation von Katastrophenopfern werden diese Gesetzesregelungen nicht im Ansatz gerecht: Die Notlage der Betroffenen ist nicht etwa auf ein zum Bestreiten des Regelbedarfs unzureichendes Einkommen oder auf Einkommensverluste zurückzuführen, sondern auf einen durch eine Katastrophe gegenüber dem Regelbedarf deutlich erhöhten Mehrbedarf, z. B. für die Wiederbeschaffung von verlorenem oder zerstörtem Hausrat oder die Renovierung oder Wiederherstellung von beschädigtem oder zerstörtem Wohnungseigentum. Da das Gesetz lediglich auf die Einkommensseite abstellt, ist die Regeldefinition des § 53 Nr. 2 AO für diese Form der Hilfebedürftigkeit „blind“.<sup>48</sup> Das führt dazu, dass Katastrophenopfer selbst dann keine finanzielle Unterstützung erfahren dürfen, wenn sie ihr gesamtes „Hab und Gut“ verloren haben, solange ihre Einkünfte die gesetzlichen Schwellenwerte übersteigen.

### 5.1 Aktueller Stand

Die Finanzverwaltung hat in Katastrophenfällen in aller Regel Erleichterungen bei den Nachweispflichten vorgesehen, sodass es ausreicht, wenn die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit der unterstützten Personen glaubhaft gemacht wird. In den Verlautbarungen der Finanzbehörden wurde die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit bei einem finanziellen Unterstützungsbetrag von bis zu 5.000 € gar unterstellt.<sup>49</sup>

Grundlage dieser Vereinfachungsregelung zum Nachweisverzicht der wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit anhand von Vermögen und Bezügen der unterstützten Person ist die Ausnahmeregelung des § 53 Nr. 2 Satz 3 AO bei wirtschaftlichen Notlagen. Danach dürfen die Bezüge oder das Vermögen bei Personen, deren wirtschaftliche Lage „aus besonderen Gründen“ zu einer Notlage geworden ist, die in § 53 Nr. 2 Satz 1 AO genannten Grenzen übersteigen. Welche Gründe „besonders“ genug sind, um unabhängig von den Einkommens- und Vermögensverhältnissen einer Person von einer wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit auszugehen, lässt sich dem Gesetz nicht entnehmen.

Die obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern haben sich angesichts zunehmender Katastrophenfälle und der damit verbundenen Probleme bei der praktischen Umsetzung darauf verständigt, einzelne Auslegungs- und Anwendungsfragen zur Ausnahmeregelung des § 53 Nr. 2 Satz 3 AO in die untergesetzlichen Regelungen des AEAO zu § 53 aufzunehmen. Danach geht die Finanzverwaltung davon aus, dass zu den „besonderen Gründen“ i. S. d. § 53 Nr. 2 Satz 3 AO insbesondere Katastrophen gehören, die durch einen Erlass des Bundesfinanzministeriums (BMF) oder einer obersten Landesfinanzbehörde festgestellt wurden. Im Falle einer Notlage sind Personen, unabhängig von den Einkommens- und Vermögensgrenzen (vgl. § 53 Nr. 2 Sätze 1 und 2 AO) hilfebedürftig, soweit durch die Katastrophen unvorhergesehene Mehr-

aufwendungen verursacht werden, denen keine Ansprüche auf Leistungen von dritter Seite (z. B. Versicherungsleistungen oder staatliche Ansprüche) gegenüberstehen. Mehraufwendungen und die durch die jeweilige Katastrophe entstandene Notlage sind glaubhaft zu machen. Den Betroffenen sollen aus Verzögerungen bei den etwaigen Auszahlungen und Leistungen von dritter Seite, auf die ein Anspruch besteht, keine Nachteile entstehen, so dass die betroffenen Personen für den dadurch entstehenden Überbrückungszeitraum als hilfebedürftig anzusehen sind. Damit können die dadurch entstehenden Liquiditätseinbußen oder sonstige erlittene Nachteile von steuerbegünstigten Körperschaften, z. B. durch die Auszahlung zinsloser Darlehen oder vorübergehende unentgeltliche Nutzungsüberlassungen, ausgeglichen werden.<sup>50</sup>

### 5.2 Rechtspolitische Forderungen

Im Dritten Sektor besteht nach wie vor erhebliche Unsicherheit. Der Hauptgrund liegt darin, dass eine ausdrückliche gesetzliche Regelung der „Hilfe für Katastrophenopfer“ im Gemeinnützigkeitsrecht fehlt.

Diese Regelung würde klarstellen, dass die materielle und finanzielle Unterstützung von Katastrophenopfern einen eigenen Tatbestand mildtätigen Handelns darstellt, der auf der gesamtgesellschaftlichen Solidarität mit den Betroffenen beruht. Damit wäre ausdrücklich geregelt, dass sich die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit der Katastrophenopfer allein daraus ergibt, dass sie wirtschaftliche Schäden erlitten haben und die Möglichkeit des Rückgriffs auf eigene Mittel und die der Geltendmachung anderweitiger Ansprüche gegenüber Dritten unerheblich ist.

Vor diesem Hintergrund schlagen wir vor, § 53 AO um eine Nr. 3 zu erweitern:

*„3. die als Betroffene von Katastrophen oder Gewalt- und Kriegseinwirkungen wirtschaftliche Schäden erlitten haben. Für den Nachweis der Hilfebedürftigkeit reicht es aus, wenn erlittene Schäden – insbesondere der Verlust von Hausrat oder Schäden an Wohneigentum –, Vermögen und Bezüge sowie gezahlte und erhaltene Leistungen Dritter glaubhaft gemacht werden. § 53 Nr. 2 Satz 3 AO gilt entsprechend.“*

Zudem ist § 52 Abs. 2 Nr. 10 AO um die „Hilfe für Katastrophenopfer“ zu erweitern, um eine Steuerbegünstigung von mittelbaren Unterstützungsmaßnahmen für die Opfer von Naturkatastrophen (z. B. für Betreuungs-, Unterstützungs- und Beratungsmaßnahmen außerhalb von § 53 Nr. 1 AO oder Maßnahmen zur Wiederherstellung der Infrastruktur nach Katastrophen) gesetzlich abzusichern.

§ 52 Abs. 2 Nr. 10 AO sollte deshalb um die „Hilfe für Katastrophenopfer“ ergänzt werden:

*„10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsoffer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie für Opfer von Straftaten sowie Hilfe für Katastrophenopfer; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;“*

<sup>47</sup> Hüttemann, DB 2022, S. 2241.

<sup>48</sup> Hüttemann, DB 2022, S. 2241.

<sup>49</sup> Schreiben des Ministeriums der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen v. 23.7.2021; siehe dazu auch Hüttemann, DB 2022, S. 2242.

<sup>50</sup> AEAO Nr. 13 zu § 53 AO.

## 6. Grenzüberschreitende Förderungen

Der § 51 Abs. 2 AO hat zwei wesentliche Alternativen. Entweder es erfolgt eine Förderung von natürlichen Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben, oder es wird ein gemeinnütziger Zweck verwirklicht, der „auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann“. Nur wenige Zwecke sind so speziell, dass ihre Verwirklichung auf das Inland beschränkt werden könnte. Für die Verwirklichung vieler Zwecke ist ein grenzüberschreitendes Engagement sogar zumindest angezeigt, zum Teil sogar denknotwendig und konstitutiv (vgl. z. B. Völkerverständigung, Entwicklungszusammenarbeit).

In der Rechtspraxis kommt dem § 51 Abs. 2 AO wenig bis keine Relevanz zu. Er wird daher weitgehend als unnötig erachtet. In ideeller Hinsicht kann allerdings durchaus die Frage gestellt werden, ob die Erfüllung gemeinnütziger Zwecke im Ausland durch die Möglichkeit einer Ansehenssteigerung der Bundesrepublik verstärkt werden muss.

### 6.1 Aktueller Stand

Die Ausführungen des Anwendungserlasses für die Abgabenordnung spiegeln wider, dass der Regelung keine reale Bedeutung beikommt. Dort heißt es: „Mit der Prüfung des Inlandsbezugs selbst ist keine zusätzliche inhaltliche Prüfung der Tätigkeit der Körperschaft verbunden.“ Es soll auch nicht geprüft werden, ob nach den „Wertvorstellungen im Ausland ein Beitrag zum Ansehen Deutschlands geleistet werden kann“ oder wird.<sup>51</sup>

Im Wesentlichen geht es also auch hier darum, dass ein gemeinnütziger oder mildtätiger Zweck nach § 52 oder § 53 Abgabenordnung, nur eben im Ausland, erfüllt wird.

### 6.2 Rechtspolitische Forderung

Der ganze Absatz ist überflüssig und sollte auch im Sinne der Rechtsklarheit gestrichen werden.<sup>52</sup>

Bei einer Streichung des § 51 Abs. 2 AO ist auch weiterhin für den Schutz des Ansehens der Bundesrepublik Deutschlands gesorgt. Durch § 51 Abs. 3 der Abgabenordnung, der vorsieht, dass keine verfassungsfeindlichen Bestrebungen verfolgt werden und nicht dem Gedanken der Völkerverständigung zuwidergehandelt wird, ist für den Schutz des Ansehens Deutschlands gesorgt.

Dem Vorschlag zur Streichung des § 51 Abs. 2 AO wird zuweilen entgegengehalten, dass er in der Praxis ja keine Probleme bereite. Ob das so stimmt, kann infrage gestellt werden, denn mit dem sog. strukturellen Inlandsbezug haben sich jedenfalls das Finanzgericht Köln und in der Folge der Bundesfinanzhof beschäftigt. Dabei sind Erwägungen

entstanden, dass durch die Erwähnung einer Spenderin in Fürbitten und der Gravur des Namens an einem mit Zuwendungen aus Deutschland erfolgten Bauwerks die Ansehenssteigerung als möglich erachtet wurde.<sup>53</sup> Auch wenn aus dieser anekdotischen Evidenz für die Bedeutung bzw. den Unsinn dieser Norm vielleicht noch keine große Problemanzeige resultiert, sollten die in den Urteilen gemachten Anmerkungen der Gerichte zu denken geben, die eine Europarechtswidrigkeit der Norm vermuten (FG Köln) bzw. nicht ausschließen (BFH).

Insofern ist dem Gesetzgeber nahezulegen, eine solche leerlaufende und möglicherweise europarechtswidrige Norm aus der Abgabenordnung zu streichen.

## 7. Steuerrechtliche Aspekte im Bereich der Umsatzsteuern

### 7.1 Gesetzlicher Ausgangspunkt: Vernichten statt Spenden

Gemeinnützige Organisationen sind häufig auf Sachspenden angewiesen. Waren mit eingeschränkter Verkehrsfähigkeit, Retourenartikel oder Neuware, die aus logistischen oder wirtschaftlichen Gründen ausgesondert wird, werden zur Zweckverwirklichung genutzt oder hilfebedürftigen Menschen überlassen.

Wenn Unternehmen an gemeinnützige Organisationen Lebensmittel spenden oder andere Gegenstände abgeben möchten, die nur noch eingeschränkt verkehrsfähig sind oder aus logistischen oder wirtschaftlichen Gründen ausgesondert werden müssen, „droht die Steuerkeule zuzuschlagen“.<sup>54</sup>

Ertragsteuerlich sind Sachspenden an gemeinnützige Organisationen zwar weitestgehend unproblematisch: Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke können gemäß § 10b EStG als Sonderausgaben bzw. innerhalb der Grenzen des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG als Betriebsausgaben abgezogen werden. Bei Spenden aus dem Betriebsvermögen ist zudem das sog. Buchwertprivileg des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EStG anwendbar; es kommt zu keiner Aufdeckung etwaiger stiller Reserven.

Das Umsatzsteuerrecht setzt dagegen einen Fehlanreiz: Während die Vernichtung von Waren für den Unternehmer umsatzsteuerlich neutral erfolgt, erfüllt eine Sachspende grundsätzlich den Ersatztatbestand einer sog. unentgeltlichen Wertabgabe und stellt demgemäß einen umsatzsteuerbaren Vorgang dar. Das Motto des Umsatzsteuerrechts lautet insofern aktuell: vernichten statt spenden.

### Umsatzsteuerliche Grundlagen: Sachspenden als unentgeltliche Wertabgaben

Der Umsatzsteuer unterliegen im Grundsatz alle von einem Unternehmen im Inland erbrachten Lieferun-

51 Bundesfinanzministerium AE zur Abgabenordnung, 2021, § 51 AO; AO 2021 – AEAO zu § 51, <https://ao.bundesfinanzministerium.de/ao/2021/Abgabenordnung/Zweiter-Teil/Dritter-Abschnitt/Paragraf-51/ae-51.html>.

52 Rechtspolitische Forderungen des Bündnis für Gemeinnützigkeit 2024.

53 Vgl. die Ausführungen des FG Köln v. 20.1.2016 – 9 K 3177/14, [www.justiz.nrw.de/nrwe/fgs/koeln/j2016/9\\_K\\_3177\\_14\\_Urteil\\_20160120.html](http://www.justiz.nrw.de/nrwe/fgs/koeln/j2016/9_K_3177_14_Urteil_20160120.html) sowie im Anschluss des BFH in seinem Urteil v. 22.3.2018 – X R 5/16, BStBl 2018 II, S. 651.

54 Weitemeyer/Küffner/Zugmaier, DB 2021, S. 2995.

## Rote Seiten

gen und sonstigen Leistungen (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Voraussetzung der Steuerbarkeit einer Leistung nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist eine innere Verknüpfung zwischen der erbrachten Leistung und dem im Gegenzug gewährten Entgelt. Die Höhe der Umsatzsteuerlast bestimmt sich nach der Bemessungsgrundlage und dem anzuwendenden Steuersatz einerseits und durch den Vorsteuerabzug andererseits. Nach § 10 Abs. 1 Satz 1 UStG ist die Bemessungsgrundlage für Lieferungen und sonstige Leistungen das Entgelt, dessen Höhe sich grundsätzlich aus der mit dem Leistungsempfänger vereinbarten Vergütung abzüglich der in diesem Betrag enthaltenen Umsatzsteuer ergibt.

Zwar wird eine Spende geleistet, ohne im Gegenzug ein Entgelt zu erhalten. Anders als das Ertragssteuerrecht kennt das Umsatzsteuerrecht den Begriff der Spende jedoch nicht. So stellt das Umsatzsteuerrecht die Entnahme eines Gegenstandes für Zwecke außerhalb des Unternehmens einer Lieferung gegen Entgelt gleich. Nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG wird die unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstandes durch einen Unternehmer als entgeltliche Leistung behandelt. Sachspenden an gemeinnützige Organisationen werden demnach als unentgeltliche Wertabgaben von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG erfasst.<sup>55</sup> Ausgenommen sind lediglich Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens. Damit fingiert § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG das Vorliegen einer Lieferung oder sonstigen Leistung und deren Entgeltlichkeit. Im Ergebnis führt die Entnahme aus dem Unternehmen für einen nicht unternehmerischen – den „guten“ – Zweck zu einer steuerbaren Lieferung.

### Streitpunkt: Bemessungsgrundlage

Problematisch ist, dass die Höhe der Bemessungsgrundlage von (nahezu) wertlosen Gegenständen kaum feststellbar ist. Dieser Problematik hat das BMF mit seinem Schreiben vom 18.3.2021 zu begegnen versucht.<sup>56</sup>

Grundsätzlich bildet der fiktive Einkaufspreis des gespendeten Gegenstandes im Zeitpunkt der Zuwendung die Bemessungsgrundlage, § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage einer Sachspende ist die Beschaffenheit des Gegenstandes entscheidend. Zur Ermittlung des fiktiven Einkaufspreises teilt das BMF die Wertabgaben in drei Gruppen ein:

- Für Lebensmittel und Non-Food-Artikel (z. B. Kosmetika) kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums oder Frischware ohne Verkaufsfähigkeit ist die Verkehrsfähigkeit nicht gegeben. In diesem Fall ist die Bemessungsgrundlage mit 0 € anzusetzen, sodass keine Besteuerung erfolgt.<sup>57</sup>
- Waren, die z. B. aufgrund erheblicher Material- oder Verpackungsfehler eingeschränkt verkehrsfähig sind, bilden die zweite Gruppe. Hier ist die Bemessungsgrund-

lage im Vergleich zum Einkaufspreis zu mindern.<sup>58</sup> Die Verringerung hat dem Umfang der Einschränkung der Verkehrsfähigkeit zu entsprechen.

- Der dritten Gruppe werden Waren zugeordnet, die verkehrsfähig sind, aber aus wirtschaftlichen oder logistischen Gründen ausgesondert werden, etwa Rücksendungen aus dem Online-Versandhandel, die noch neuwertig sind, aber ggf. geprüft und neu verpackt werden müssten. Hier liegt laut BMF keine eingeschränkte Verkehrsfähigkeit vor, wenn „Neuware ohne jegliche Beeinträchtigung aus wirtschaftlichen oder logistischen Gründen aus dem Warenverkehr ausgesondert wird“.<sup>59</sup> Dies soll selbst dann gelten, wenn diese Neuware vernichtet werden würde, etwa weil die Verpackung beschädigt ist und auch wenn Kleidung deutliche Spuren der Anprobe aufweist. In diesen Fällen soll der fiktive Einkaufspreis anhand von Schätzwerten ermittelt werden.<sup>60</sup> Nähere Hinweise zur Ermittlung gibt das BMF nicht.

Zwar vermeidet die Regelung des BMF in Fällen der schnell verderblichen Lebensmittel eine Besteuerung. In vielen anderen Fällen aber kann sie die Besteuerung allenfalls vermindern. Mit Stand zum 9.2.2024 hat das BMF auf seiner Webseite Fragen und Antworten zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachspenden veröffentlicht. Hierdurch soll Unternehmen mehr Rechtssicherheit gegeben werden. Die FAQ des BMF sind begrüßenswert, können den Umgang mit Sachspenden und einer etwaigen Umsatzsteuer aber nur im Ansatz erleichtern. Die Schwierigkeiten bei der Bewertung der Sachspenden und einer etwaigen Umsatzsteuerpflicht bleiben.

### 7.2 Rechtspolitische Forderung: Spenden statt Vernichten

Dieser Zustand ist nicht nur mit Blick auf die Umsetzung der 17 UN-Nachhaltigkeitsziele unhaltbar, sondern vor allem weil gemeinnützige Organisationen einen Bedarf an Sachspenden haben, dem Unternehmen gerne nachkommen würden, ihn aber aufgrund der aktuellen steuerlichen Regelung nicht bedienen. Derartige steuerliche Fehlanreize gilt es schnellstmöglich zu beseitigen. Es ist kaum vermittelbar, wenn Unternehmen sich aus umsatzsteuerlichen Gründen gehindert sehen, Sachspenden zu leisten, und sich vielmehr ermutigt sehen, Gegenstände zu vernichten, mit denen Hilfebedürftigen effektiv geholfen werden könnte.

<sup>55</sup> Vgl. Abschnitt 3.3 Abs. 10 Satz 9 UStAE.

<sup>56</sup> BMF, Schreiben v. 18.3.2021 – III C 2 – S 7109/19/10002 :001, BStBl. 2021 I S. 384.

<sup>57</sup> Abschnitt 10.6 Abs. 1a Satz 6 UStAE.

<sup>58</sup> Abschnitt 10.6 Abs. 1a Sätze 4 und 5 UStAE.

<sup>59</sup> Abschnitt 10.6 Abs. 1a Satz 6 UStAE.

<sup>60</sup> Abschnitt 10.6 Abs. 1a Sätze 7 bis 9 UStAE.

Der Ausnahmetatbestand des § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG sollte über Geschenke von geringem Wert und Warenmuster hinaus auf Sachspenden an gemeinnützige Organisationen erweitert werden. Es gilt, das Umsatzsteuerrecht unter ein neues Motto zu stellen: spenden statt vernichten. Wir schlagen vor, § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG vergleichbar den Regelungen in anderen Mitgliedsstaaten der Europäischen Union (z. B. in Belgien) zu ergänzen:<sup>61</sup>

„Nr. 3 jede andere unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens und Sachspenden an gemeinnützige Organisationen.“

### 7.3 Weitere umsatzsteuerliche Themen?

Es gibt eine Reihe von weiteren umsatzsteuerlichen Themen, zu denen das Bündnis für Gemeinnützigkeit Vorschläge erarbeitet hat.<sup>62</sup> Dazu gehört u. a. die Einfügung einer Anrufungsauskunft beim Betriebsstättenfinanzamt in § 27 UStG. Darüber hinaus erfordert das Feld der Umsatzsteuer eine besondere Aufmerksamkeit, wenn es um den Bildungssektor/Bildungsangebote und um die Wohlfahrtspflege geht.

## 8. Bürokratieabbau ernst nehmen

Bürokratie ist eine Engagementbremse. In fast jeder Studie oder Umfrage zu ehrenamtlichem Engagement landet die Bürokratie bei der Frage, was Menschen vom Ehrenamt abhält oder was die größte Belastung für Engagierte ist, auf Platz 1.

An Bekenntnissen zum Abbau von Bürokratie mangelt es nicht, ganz im Gegenteil: Von Koalitionsverträgen bis Sonntagsreden – Bürokratieabbau ist hoch im Kurs. In der Praxis merken Vereine und Engagierte davon jedoch nicht viel. Stattdessen wird von immer mehr Belastung durch unnötige Bürokratie berichtet. Weshalb treten wir hier auf der Stelle und wie lässt sich diese Blockade lösen?

„It’s the economy, stupid.“ – Die Bürokratieentlastungsgesetze des Bundes werden mittlerweile durchnummeriert und aktuell befindet sich Nummer Vier in den parlamentarischen Beratungen. Der exakte Name des ersten Bürokratieentlastungsgesetzes aus dem Jahr 2015 könnte das Problem aus Sicht der Zivilgesellschaft kaum deutlicher aufzeigen: „Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie“. Der Fokus der legislativen Maßnahmen zur Bürokratieentlastung liegt maßgeblich auf der Privatwirtschaft – und das bis heute, obwohl der im November 2023 vorgestellte „Sonderbericht der Bundesregierung – Bessere Rechtsetzung und Bürokratieabbau in der 20. Legislaturperiode“ die Zivilgesellschaft neben Bürgerinnen und Bürgern sowie Verwaltung und Unternehmen als gleichwertiges Ziel von Bürokratieentlastungsmaßnahmen nennt.<sup>63</sup> Der Dritte Sektor

wird weiterhin nur am Rand oder durch Zufall von den Erleichterungen erfasst. Kritik, dass auf dem Feld des Bürokratieabbaus zu wenig geschehe, wird gern mit dem Verweis auf die entsprechenden Entlastungsgesetze begegnet. Dass diese auf die Rahmenbedingungen zivilgesellschaftlichen Engagements kaum Auswirkungen haben, wird kaum zur Kenntnis genommen. Der positive Gegenbeweis sind einzelne Bundesländer, die sich in den vergangenen Jahren bewusst der Bürokratieerleichterung für zivilgesellschaftliche Organisationen verschrieben haben und durch in Auftrag gegebene Studien<sup>64</sup> und daraus abgeleitete legislative Maßnahmen<sup>65</sup> für reale Verbesserungen sorgen.

Eine zentrale Erwartung an die Engagementstrategie des Bundes ist daher, dass sie sich am Ende auch in konkreten legislativen Maßnahmen manifestiert bzw. Eckpunkte für diese liefert. Doch Normen sind das eine – ihr Vollzug das andere. Bürokratie ist nicht zuletzt das Ergebnis einer Verwaltungskultur, die vor allem auf Misstrauen und der eigenen Absicherung vor Fehlern zu basieren scheint. Eine solche Kultur lässt sich kaum durch gesetzgeberische Maßnahmen beeinflussen, sondern es bedarf vor allem Zeichen des Vertrauens und der Wertschätzung gegenüber der Zivilgesellschaft aus der Politik. Natürlich können auch Anreize für eine unkomplizierte Verwaltung gegeben werden: Kreative Maßnahmen wie Genehmigungsfiktionen, aber auch etablierte Instrumente wie eine konsequente *One-In-Two-Out-Rule* oder die Digitalisierung von Prozessen können Verwaltungen zum Partner statt zum Kontrolleur der Zivilgesellschaft machen.

Eine handlungsleitende Maxime darf nicht nur der Abbau von bestehender Bürokratie, sondern auch die Verhinderung des Aufbaus neuer Bürokratie sein. Das klingt zwar banal, aber gerade in jüngster Vergangenheit sind beispielsweise mit der deutschen Umsetzung der DSGVO neue Herausforderungen für die Zivilgesellschaft hinzugekommen. Das Risiko solcher Kollateralbürokratie ließe sich mit einem Ehrenamtscheck von Gesetzen und Verordnungen relativ einfach auflösen. Daneben obliegt es auch den Interessensvertretungen der Zivilgesellschaft, die Auswirkungen von neuen Gesetzen abzuschätzen. Nur muss dies dann auch Berücksichtigung bei den politischen Entscheidern finden.

Die zentrale Herausforderung beim Bürokratieabbau ist, dass es sich nicht um ein Erkenntnisproblem, sondern um ein Umsetzungsdefizit handelt. Je konkreter und greifbarer die Probleme sind, umso mehr Druck kann ausgeübt werden, um nötige Erleichterungen zu erreichen. Am deutlichsten lässt sich dies auf den Feldern des Zuwendungsrechts und der Registerformen beschreiben.

### 8.1 Zuwendungsrecht

Es häufen sich Berichte aus der Zivilgesellschaft und insbesondere aus dem stark ehrenamtlich organisierten Sport, wonach sich Vereine oder Verbände nicht mehr um Projekt- oder Maßnahmenförderung bewerben, da sie

<sup>61</sup> Vgl. Weitemeyer/Küffner/Zugmaier, DB 2021, S.3001.

<sup>62</sup> Bündnis für Gemeinnützigkeit, Rechtspolitische Forderungen Stand 2023, S. 16.

<sup>63</sup> BT-Drs. 20/9000, S. 4.

<sup>64</sup> Normenkontrollrat Baden-Württemberg 2019.

<sup>65</sup> Landesregierung Baden-Württemberg 2020.

## Rote Seiten

den daran anhängenden Verwaltungsaufwand scheuen. Stattdessen werden Projekte in reduzierter Form anderweitig finanziert oder gar nicht umgesetzt. Diese beispielhaften Auszüge zeigen ein Kernproblem des Zuwendungsrechtes, seiner Nebenbestimmungen und deren Verwaltungsdurchführung auf: Förderung und der dafür nötige Bürokratieaufwand stehen nicht länger in einem gesunden Verhältnis zueinander.

Vorschläge dafür, wie dieser Zustand aufgelöst werden kann und staatliche Fördermittel wieder verstärkt in den eigentlichen Förderzweck statt in die Projektmittelverwaltung der Empfänger fließen können, liegen seit Jahren vor<sup>66</sup> – u. a. von der Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung – und werden regelmäßig durch das Bündnis für Gemeinnützigkeit ergänzt.<sup>67</sup> Ausgewählte Maßnahmen, die unmittelbar Erleichterung schaffen würden, sind u. a.:

- Bundesweiter Schriftformverzicht, d. h. Digitalisierung für Antrag, Mittelabruf und Verwendungsnachweis zur Beschleunigung der Verfahren.
- Festbetragsfinanzierung als Standardform der Projektförderung statt als begründungspflichtige Ausnahme.
- Abschaffung des strikten Rücklagenverbots (Anpassung an Regelungen der Abgabenordnung) bei institutioneller Förderung zur Sicherstellung von existenzsichernden Mittelreserven in Krisensituationen wie Coronapandemie, Hochwasserkatastrophen etc.
- Abschaffung der vertieften Prüfungspflicht für die Verwendungsnachweise der Weiterleitungsempfänger durch die Zuwendungsempfänger (mangels Verfügbarkeit hierzu erforderlicher Personalressourcen und Know-how) zur Sicherstellung der grundsätzlichen zukünftigen Durchführbarkeit von Förderprojekten.
- Vereinfachte Verfahren für kleine Projektförderungen und Weiterleitungen bis zu einer Höhe von 50.000 € (Mittelabruf, Vergabeverfahren, Verwendungsnachweisleitung) zur Sicherstellung der Attraktivität für Basisvereine durch Herbeiführung eines angemessenen Aufwand-Nutzen-Verhältnisses.
- Verlängerung der zeitnahen Mittelverwendungsfrist von sechs auf 12 Wochen nach Mittelzufluss zur Vereinfachung der Mittelverwaltung für Zuwendungsgeber und -empfänger.

Vor allem müssen jedoch bereits vollzogene Erleichterungen horizontal wie vertikal konsequent angewendet werden. Vertikal meint, dass Entlastungen auf Ebene der Bundesländer auch im Bundeshaushaltsrecht nachvollzogen werden – und vice versa. Horizontale Anwendung meint, dass Erleichterungen, die nur in Teilsektoren oder in Einzelfällen stattfinden, auf die gesamte Zuwendungspraxis übertragen werden. Illustrieren lässt sich letzteres vor allem mit den Ausnahmen zum Besserstellungsverbot, die kürzlich mit dem SPRIND-Freiheitsgesetz<sup>68</sup> für die Bundesagentur für Sprunginnovationen gefunden wurden, und deren Anwendung auf den Dritten Sektor, ggf. auch durch

eine Präzisierung der BHO bzw. der ANBest-P<sup>69</sup> einen Baustein für ein zivilgesellschaftsförderliches Zuwendungsrecht darstellen würde. Einige weitere gute Beispiele, die für eine horizontale Verbreitung geeignet sind, finden sich in den besonderen Förderbedingungen für die Projektförderung des Auswärtigen Amtes und des Bundesministeriums für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung für Maßnahmen im Ausland. Auch hier besteht ein weitergehender Anpassungsbedarf, z. B. was die Vergabebedingungen im Ausland betrifft.

## 8.2 Registerreformen

Standardmäßige Register für gemeinnützige Organisationen sind das Vereinsregister bzw. das Handelsregister, in eingeschränkter Bedeutung für den gemeinnützigen Bereich auch das Genossenschaftsregister.

In den vergangenen Jahren sind zu diesen Basisregistern weitere Register hinzugekommen, bzw. ein weiteres Register steht in den Startlöchern. Nicht all diese Register sind mit Blick auf gemeinnützige Organisationen entstanden, wirken sich jedoch auch auf diese aus. Hier eine kurze Übersicht:

- Das *Transparenzregister*<sup>70</sup> wurde 2017 zur Umsetzung der vierten EU-Geldwäsche-Richtlinie eingeführt. Die registerführende Stelle ist die Bundesanzeiger Verlag GmbH. Inhaltlich federführend ist das Bundesministerium der Finanzen. Das Register dient der Verhinderung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung. Zentrales Element ist die Darstellung der sog. wirtschaftlich Berechtigten von Rechtspersonen. Für Vereine findet eine Datenübernahme zu den Daten der Mitglieder des Vorstandes aus dem Vereinsregister statt. Diese Regelung wurde eingerichtet, nachdem gegenüber Vereinen erste Gebührenbescheide mit empfindlichen fünfstelligen Bußgeldern ergangen waren. Stiftungen und gemeinnützige GmbHs müssen die Daten zu den wirtschaftlich Berechtigten weiterhin selbst eintragen. Die automatische Eintragung für Vereine sollte mit Einführung des Stiftungsregisters auf Stiftungen ausgedehnt werden.<sup>71</sup>
- Das *Lobbyregister*<sup>72</sup> wurde 2022 eingeführt, um die Einflussnahme durch Interessensvertreter:innen auf politische Willensbildungs- und Entscheidungsprozesse des Deutschen Bundestages und der Bundesregierung transparent zu machen. Dieses Register wurde auch von Teilen der Zivilgesellschaft viele Jahre gefordert und wurde bei seiner Einführung inhaltlich begrüßt. Das durch die Bundestagsverwaltung mit viel Zuwendung aufgebaute und geführte Register macht den betroffenen Interessensvertreter:innen jedoch auch erheblichen Aufwand. Sofern gemeinnützige Organisationen nicht unter eine Ausnahme nach § 1 Abs. 2 oder 3 LobbyRG fallen und im Rahmen ihrer tatsächlichen Geschäftsführung Interessensvertretung im Sinne der §§ 1 und

66 Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung 2018.

67 Bündnis für Gemeinnützigkeit 2024.

68 Bundesministerium für Bildung und Forschung 2023.

69 Siehe Arbeitsgemeinschaft für Wirtschaftliche Verwaltung 2018, S. 34 f.

70 Siehe [www.transparenzregister.de](http://www.transparenzregister.de).

71 Böttcher, npoR 2021, S. 296; Schwalm, npoR 2024, S. 58.

72 Siehe [www.lobbyregister.bundestag.de/startseite](http://www.lobbyregister.bundestag.de/startseite).

2 LobbyRG verfolgen, müssen sie umfängliche und regelmäßige Eintragungen tätigen, u.a.:

- Rahmendaten zur juristischen Person,
- zu den Regelungsvorhaben, auf die sie sich beziehen,
- zu den Personen, die in der Interessensvertretung tätig sind (wobei eine Fiktion für die Leitungspersonen der Organisation besteht),
- zu Finanzangaben der Organisation und den Aufwendungen für die Interessensvertretung. Im Falle von auch fahrlässigen, nicht rechtzeitigen, fehlerhaften oder falschen Angaben bzw. im Falle der Nichteintragung drohen empfindliche Ordnungsgelder (§ 7 LobbyRG). In der Praxis erfordert das Register bei einer moderaten politischen Betätigung alle drei Monate Updates seitens der Interessensvertreter:innen. In Bezug auf Lobbytransparenzregister muss zudem erwähnt werden, dass auf der Ebene von EU und Bundesländern teilweise weitere Register bestehen. Ein Verein, der sich beispielsweise in Bayern, auf der Ebene des Bundes und in der EU über Lobbyarbeit z. B. für den Klimaschutz einsetzt, muss sich dafür in drei Registern eintragen.
- Das *Zuwendungsempfängerregister*<sup>73</sup> wird seit dem 1.1.2024 beim Bundeszentralamt für Steuern geführt. Es liegt wiederum in der Federführung und Verantwortung des Bundesfinanzministeriums, das auch für das Transparenzregister zuständig ist. Das Zuwendungsempfängerregister dient einerseits der elektronischen Steuererklärung, indem es die Daten der gemeinnützigen Organisationen zusammenbringt, die für den Spendenabzug in der Steuererklärung relevant sind. Auf der anderen Seite wird das Register durch das Bundeszentralamt für Steuern und das Bundesfinanzministerium auch als ein Service bezeichnet, um sich über den Steuerstatus von gemeinnützigen Organisationen zu informieren, an die gespendet werden möchte.<sup>74</sup> Das Register ist für die Organisationen aktuell recht aufwandsarm, da hier die Daten durch die Finanzämter zugeliefert werden. Jedoch entsteht insbesondere für spendensammelnde Organisationen zusätzlich ein Kontrollaufwand, weil die Datenübernahme bisher nicht reibungslos, vollständig und fehlerfrei erfolgt.
- Schließlich erwarten wir ab dem 1.1.2026 das im Zuständigkeitsbereich des Bundesamts für Justiz geführte *Stiftungsregister*. Dem als Teil der Stiftungsrechtsreform beschlossenen Register kommt eine sog. negative Publizitätswirkung zu – die dort eingetragenen „Tatsachen“ schützen insofern den guten Glauben im Rechtsverkehr. Mit Einführung des Stiftungsregisters wird ein Systemwechsel eingeläutet: Die behördliche Ausstellung der Vertretungsbescheinigungen und die Führung einzelner Stiftungsverzeichnisse werden nicht mehr erforderlich sein. Dem Register lassen sich neben dem Namen, Sitz und Datum der Anerkennung auch der (Vor-)Name, der Geburtstag und der Wohnort aller Vorstandsmitglieder

sowie deren Vertretungsmacht und etwaige satzungsmäßige Beschränkungen entnehmen (§ 2 StiftRG). Der Zweck einer gemeinnützigen Stiftung wird dagegen nicht zum Registerinhalt. Stiftungen sind verpflichtet, sich unverzüglich nach ihrer Anerkennung zur Eintragung anzumelden. Für Bestandsstiftungen, die vor dem 1.1.2026 entstanden sind, gilt eine Übergangsfrist bis spätestens zum 31.12.2026. Der Gesetzgeber geht davon aus, dass es am 31.12.2025 voraussichtlich 26.230 Bestandsstiftungen geben wird, die sich anmelden müssen.<sup>75</sup> Aus der Eintragung folgt der Namenszusatz e. S. bzw. eingetragene Stiftung oder e.VS. bzw. eingetragene Verbrauchsstiftung (§ 82c BGB). Es ist nicht nachvollziehbar, warum kein Namenszusatz bei gemeinnützigen Stiftungen („gemeinnützig“ bzw. „g“) vorgesehen ist, wie es für andere Rechtsformen (z. B. gGmbH) üblich ist. Anders als das Handels- und das Vereinsregister wird das Stiftungsregister nicht als dezentrales Justizregister, sondern als beim Bundesamt für Justiz zentrales Behördenregister geführt werden.

Sowohl nach dem Gesichtspunkt der Übersichtlichkeit für alle Beteiligten, des Schutzes vor überbordender Bürokratie für die Zivilgesellschaft als auch der Effizienz der Verwaltung ist eine Registerreform erforderlich. Ein moderner Staat, der den Weg in eine digitale Verwaltung geht, sollte nicht scheuen, dass dafür viele verschiedene zuständige Behörden zusammenarbeiten müssen. Das Zuwendungsempfängerregister zeigt, dass dies über die Ebene von Bund und Ländern möglich ist. Gegebenenfalls kann hier auch über die Steuer-ID von Vereinen, Stiftungen und gGmbHs ein relevanter Verbindungsknoten für den Grundsatz genutzt werden, dass eine Eintragung in einem Register auch zu einer Aktualisierung in den anderen Spezialregistern führt (*Once-Only-Prinzip*). Welches Entlastungspotenzial sich für die Engagierten in gemeinnützigen Organisationen dadurch ergeben würde, kann nicht hoch genug eingeschätzt werden.

## 9. Kurz&Knapp

Im Ergebnis zeigt sich: Damit der gemeinnützige Sektor auch künftig wirkungsvolle Beiträge zur Lösung sozialer Problemlagen und zum gesellschaftlichen Zusammenhalt leisten kann, ist eine Modernisierung des Gemeinnützigkeitsrechts und der systematische Abbau von Bürokratie im Ehrenamt dringend notwendig.

Die derzeitige Ausgestaltung der Abgabenordnung erschwert Kooperationen zwischen gemeinnützigen Organisationen, und das in Zeiten, in denen die Notwendigkeit zur Bildung von Allianzen zur Entfaltung von gesellschaftlicher Wirkung als allgemein anerkannt gilt. Auch die fehlende gesetzliche Regelung zur Unterstützung von Katastrophenopfern behindert gemeinnützige Organisationen, die mit schnellen und unbürokratischen Hilfen einen zentralen Eckpfeiler der Krisenbewältigung darstellen. Des Weiteren ist es essenziell, die umsatzsteuerlichen

<sup>73</sup> Siehe [www.bzst.de/DE/Unternehmen/Gemeinnuetzigkeit/Zuwendungsempfaengerregister/Zuwendungsempfaengerregister\\_node.html](http://www.bzst.de/DE/Unternehmen/Gemeinnuetzigkeit/Zuwendungsempfaengerregister/Zuwendungsempfaengerregister_node.html).

<sup>74</sup> Vgl. [www.bzst.de/DE/Unternehmen/Gemeinnuetzigkeit/Zuwendungsempfaengerregister/Allgemein/allgemein\\_node.html#js-toc-entry1](http://www.bzst.de/DE/Unternehmen/Gemeinnuetzigkeit/Zuwendungsempfaengerregister/Allgemein/allgemein_node.html#js-toc-entry1).

<sup>75</sup> BT-Drs. 19/28173, S. 34.

## Rote Seiten

Hürden für Sachspenden abzubauen. Der derzeitige Anreiz, Waren zu vernichten statt sie zu spenden, muss durch eine Änderung des Umsatzsteuerrechts beseitigt werden.

Darüber hinaus sollte grundsätzlich der Bürokratieabbau im Ehrenamt konsequent verfolgt und auf die spezifischen Bedürfnisse des gemeinnützigen Sektors ausgerichtet werden. Vorschläge zur Vereinfachung des Zuwendungsrechts umfassen die Einführung eines bundesweiten Schriftformverzichts, die Etablierung der Festbetragsfinanzierung als Standardform der Projektförderung und die Abschaffung des strikten Rücklagenverbots bei institutioneller Förderung. Ein zentraler Punkt ist auch die Vereinheitlichung der Register für gemeinnützige Organisationen.

Als Erfolgsbedingung für den Abbau von Bürokratie ist der Aufbau eines Vertrauensverhältnisses und ein kontinuierlicher Dialog zwischen Zivilgesellschaft und Verwaltung notwendig. Aktuell ist ein solcher Wille zum Dialog, geschweige denn zur gemeinsamen Erarbeitung von Lösungen insbesondere in den Bundesministerien der Finanzen und der Justiz für die Zivilgesellschaft nur schwer erkennbar und kaum wahrnehmbar. Es bedarf eines gemeinsamen Engagements von Politik, Verwaltung und Zivilgesellschaft, um die Rahmenbedingungen für gemeinnützige Tätigkeiten nachhaltig zu verbessern.

Mit diesen Maßnahmen kann der gemeinnützige Sektor gestärkt und seine wichtige Rolle in der Gesellschaft weiter gefördert werden. Es ist entscheidend, dass alle Beteiligten – Politik, Verwaltung und Zivilgesellschaft – an einem Strang ziehen, um den gemeinnützigen Organisationen die notwendige Unterstützung und Flexibilität zu bieten, die sie benötigen, um ihre wertvolle Arbeit fortzusetzen.

Um den Dialog zu fördern, empfiehlt das Bündnis für Gemeinnützigkeit die Etablierung eines kontinuierlichen, übergeordneten, koordinierenden Gremiums zwischen Bundesregierung, Bundestag und Expert:innen aus gemeinnützigen Organisationen. Zivilgesellschaftliches Engagement sollte zum Querschnittsthema aller Ministerien werden, etwa samt eines koordinierenden Staatsministers bzw. einer Staatsministerin zur Abstimmung zwischen allen Ministerien.

### Zum Thema

**Arbeitsgemeinschaft für wirtschaftliche Verwaltung:** Modernisierung der Zuwendungspraxis für den Dritten Sektor, 2018, [www.awv-net.de/upload/pdf/Zuwendungspraxis/AWV-Impulspapier-Modernisierung-der-Zuwendungspraxis-fr-den-Dritten-Sektor.pdf](http://www.awv-net.de/upload/pdf/Zuwendungspraxis/AWV-Impulspapier-Modernisierung-der-Zuwendungspraxis-fr-den-Dritten-Sektor.pdf)

**BBSR:** Raumordnungsprognose 2040, 2021, [www.bbsr.bund.de/BBSR/DE/veroeffentlichungen/analysen-kompakt/2021/ak-04-2021.html](http://www.bbsr.bund.de/BBSR/DE/veroeffentlichungen/analysen-kompakt/2021/ak-04-2021.html)

**Binger, Peter / Röglin, Thomas:** Umsetzungsfragen bei Gemeinnützigkeit von Servicegesellschaften, Streitfragen bei den satzungsmäßigen Erfordernissen und dem Zusammenwirken mit Hoheitsbereichen von Körperschaften des öffentlichen Rechts iRd § 57 Abs. 3 AO, DStR 2022, S. 240 – 244.

**Böttcher, Lisa:** „Abschreckung durch Transparenz“. Zur Umstellung des Transparenzregisters auf ein Vollregister und den Folgen für die Zivilgesellschaft, npoR 2021, S. 292 – 296.

**Bundesministerium der Finanzen:** Gesetzentwurf der Bundesregierung – Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 (Jahressteuergesetz 2024 – JStG 2024), 2024, [www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/)

Gesetzestexte/Gesetze\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\_IV/20\_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/2-Regierungsentwurf.pdf

**Bundesministerium für Bildung und Forschung:** Weniger Bürokratie für mehr Sprunginnovationen, 2023, [www.bmbf.de/bmbf/shareddocs/kurzmeldungen/de/2023/07/230725-sprind-freiheitsgesetz.html](http://www.bmbf.de/bmbf/shareddocs/kurzmeldungen/de/2023/07/230725-sprind-freiheitsgesetz.html)

**Bündnis für Gemeinnützigkeit:** Rechtspolitische Forderungen, 2024, <https://www.buendnis-gemeinnuetzigkeit.org/wp-content/uploads/2024/02/rechtspolitische-forderungen-des-bfg-januar-2024.pdf>

**Burgard, Ulrich / Heimann, Carsten:** Haftungsrisiken von Vereins- und Stiftungsvorständen, ZStV 2019, S. 161 – 169.

**Deutsches Zentralinstitut für Soziale Fragen (DZI):** Ein Jahr danach: 655 Millionen Euro Hochwasser-Spenden / Zum Stand der Verwendung, Pressemitteilung vom 12.7.2022, [www.dzi.de/pressemitteilungen/ein-jahr-danach-655-millionen-euro-hochwasser-spenden/](http://www.dzi.de/pressemitteilungen/ein-jahr-danach-655-millionen-euro-hochwasser-spenden/)

**Exner, Markus:** Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht aus Sicht der Finanzverwaltung, npoR 2022, S. 77 – 85.

**Grande, Edgar:** Zivilgesellschaft, politischer Konflikt und soziale Bewegungen, Forschungsjournal Soziale Bewegungen 31(1–2) 2018, S. 52 – 60.

**Hüttemann, Rainer:** Zur Verausgabung von Flutspenden – eine Bestandsaufnahme, DB 2022, S. 2240 – 2246.

**Hüttemann, Rainer:** Empfiehlt es sich, die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Gründung und Tätigkeit von Non-Profit-Organisationen übergreifend zu regeln?, in: Ständige Deputation des Deutschen Juristentages (Hrsg.): Verhandlungen des 72. Deutschen Juristentages Leipzig 2018, Bd. I – Gutachten, 2018, G 1 – G 104.

**Hüttemann, Rainer / Schauhoff, Stephan:** Ein Nichtanwendungserlass zu steuerbegünstigten Servicekörperschaften – Kritische Anmerkungen zum Satzungserfordernis bei § 57 Abs. 3 AO nach dem BMF-Schreiben vom 6.8.2021 (VA1374884), DB 2021, S. 2580 – 2583.

**Hutter, Swen u. a.:** Deutschlands Zivilgesellschaft in der Corona-Pandemie: Eine Befragung von Vereinen und Initiativen, 2021.

**Imberg, Anna / Brox, Wilhelm:** Reform des Gemeinnützigkeitsrechts durch das JStG 2020, Der neue § 57 AO – Handlungsbedarf im gemeinnützigen Konzern, NWB 2021, S. 1222 – 1229.

**Kirchhain, Christian:** Der neue Anwendungserlass zur Abgabenordnung: viel Licht, ein großer Schatten, npoR 2021, S. 235 – 242.

**Kirchhain, Christian / Unger, Sebastian:** Mehr Fortschritt wagen – was der Gesetzgeber im Gemeinnützigkeitsrecht reformieren sollte, DStR 2023, S. 1281 – 1291.

**Krimmer, Holger u. a.:** Lokal kreativ, finanziell unter Druck, digital herausgefordert, 2020.

**Landesregierung Baden-Württemberg:** Entlastungen für Verein und Ehrenamt 2020, [www.baden-wuerttemberg.de/fileadmin/redaktion/dateien/PDF/Buerokratieabbau/201201\\_Entlastungskonzept\\_Verein\\_Ehrenamt\\_2020\\_StM.pdf](http://www.baden-wuerttemberg.de/fileadmin/redaktion/dateien/PDF/Buerokratieabbau/201201_Entlastungskonzept_Verein_Ehrenamt_2020_StM.pdf)

**Normenkontrollrat Baden-Württemberg:** Entbürokratisierung bei Vereinen und Ehrenamt, 2019, [www.normenkontrollrat-bw.de/fileadmin/\\_normenkontrollrat/PDFs/Empfehlungsberichte\\_und\\_Positionspapiere/Kurzfassung\\_Vereinsstudie\\_finale\\_Version.pdf](http://www.normenkontrollrat-bw.de/fileadmin/_normenkontrollrat/PDFs/Empfehlungsberichte_und_Positionspapiere/Kurzfassung_Vereinsstudie_finale_Version.pdf)

**Schauhoff, Stephan:** Die Gemeinnützigkeitsrechtsreform kommt!, npoR 2020, S. 3 – 5.

**Schauhoff, Stephan / Kirchhain, Christian:** Handbuch der Gemeinnützigkeit, 4. Aufl. 2023.

**Schauhoff, Stephan / Mehren, Judith (Hrsg.):** Stiftungsrecht nach der Reform, 2022.

**Schubert, Peter / Tahmaz, Birthe / Krimmer, Holger:** Erste Befunde des ZiviZ-Survey 2023 – Zivilgesellschaft in Krisenzeiten: Politisch aktiv mit geschwächten Fundamenten, 2023, [www.ziviz.de/sites/ziv/files/ziviz-survey\\_2023\\_trendbericht.pdf](http://www.ziviz.de/sites/ziv/files/ziviz-survey_2023_trendbericht.pdf)

**Schubert, Peter / Kuhn, David / Tahmaz, Birthe:** Der ZiviZ-Survey 2023: Zivilgesellschaftliche Organisationen im Wandel – Gestaltungspotenziale erkennen. Resilienz und Vielfalt stärken, 2023, [www.ziviz.de/sites/ziv/files/ziviz-survey\\_2023\\_hauptbericht.pdf](http://www.ziviz.de/sites/ziv/files/ziviz-survey_2023_hauptbericht.pdf)

**Schubert, Peter / Ens, Mattheo / Tahmaz, Birthe:** Gefährdet Politische Arbeit den Status der Gemeinnützigkeit? Empirische Befunde, Rechtsslage und Handlungsbedarfe, 2023, [www.ziviz.de/sites/ziv/files/politische\\_arbeit\\_und\\_gemeinnuetzigkeit.pdf](http://www.ziviz.de/sites/ziv/files/politische_arbeit_und_gemeinnuetzigkeit.pdf)

**Schubert, Peter:** Informelles Engagement: Die neue Normalität? Eine Analyse des organisationalen Rahmens von freiwilligem Engagement,

2023, [www.ziviv.de/sites/ziviv/files/informelles\\_engagement\\_die\\_neue\\_normalitaet.pdf](http://www.ziviv.de/sites/ziviv/files/informelles_engagement_die_neue_normalitaet.pdf)

**Schunk, Martin:** Das Unmittelbarkeitsgebot nach § 57 AO, Änderungen durch das JStG 2020 im Hinblick auf Kooperationen, DStR 2022, S. 176 – 182.

**Schwalm, Julian:** Die neuen und reformierten Register: Transparenzregister, Lobbyregister, Zuwendungsempfängerregister, Stiftungsregister, npoR 2024, S. 50 – 60.

**Seer, Roman / Unger, Sebastian:** Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2021, S. 564 – 575.

**Simonson, Julia u. a.:** Einleitung: Zwanzig Jahre Deutscher Freiwilligensurvey, in: Simonson, Julia u. a. (Hrsg.): Freiwilliges Engagement in Deutschland, 2022, S. 11 – 28.

**SPD / BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN / FDP:** Mehr Fortschritt wagen – Bündnis für Freiheit, Gerechtigkeit und Nachhaltigkeit. Koalitionsvertrag 2021 – 2025 zwischen SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN und FDP, 2021, [spd.de/fileadmin/Dokumente/Koalitionsvertrag/Koalitionsvertrag\\_2021-2025.pdf](http://spd.de/fileadmin/Dokumente/Koalitionsvertrag/Koalitionsvertrag_2021-2025.pdf)

**Thürling, Marleen / Hanisch, Markus:** Genossenschaften für das Gemeinwesen: Bürgerschaftliches Engagement zur Sicherung der Daseinsvorsorge? Zeitschrift für Sozialreform, 67(3) 2021, S. 260 – 290.

**Weitemeyer, Birgit / Küffner, Thomas / Zugmaier, Oliver:** Umsatzsteuer auch auf ausgesonderte Ware? Ein Beitrag zur Nachhaltigkeit im Steuerrecht, DB 2021, S. 2995 – 3001.

**Zimmermann, Klaus / Raddatz, Stefan:** Die Entwicklung des Stiftungsrechts 2021, NJW 2022, S. 517 – 524.

# Im Fokus: Gemeinnützigkeit und Politik

von Sebastian Unger

Kein Thema hat das Gemeinnützigkeitsrecht in den letzten Jahren so bewegt wie die Frage nach der Zulässigkeit und den Grenzen einer politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften. Insbesondere die Entscheidungen des Bundesfinanzhofs zur Gemeinnützigkeit der globalisierungskritischen Nichtregierungsorganisation Attac sind über die Fachkreise hinaus bis in die Medien hinein kontrovers diskutiert worden und haben – als „Gemeinnützigkeitsrechtsprechung des Bundesfinanzhofes“ verklausuliert – die Koalitionsparteien dazu veranlasst, im Koalitionsvertrag eine „Modernisierung“ des Gemeinnützigkeitsrechts in Aussicht zu stellen.<sup>1</sup> Diese steile Karriere hat das Thema sicher auch der Tatsache zu verdanken, dass es leichter zugänglich ist als beispielsweise Fragen der zeitnahen Mittelverwendung oder des Zusammenwirkens gemeinnütziger Körperschaften. Vor allem aber wirft es inmitten des eher technischen und daher in seiner gesellschaftsprägenden Kraft unterschätzten Steuerrechts sehr grundsätzliche Fragen nach der Funktion von Zivilgesellschaft im demokratischen Rechtsstaat auf.

Sicher: Theoretisch ist die Gemeinnützigkeit nach den §§ 51 ff. AO nur ein steuerlicher Status. Praktisch ist dieser Status aber weit über die Besteuerung hinaus zur unverzichtbaren Grundlage zivilgesellschaftlichen Wirkens geworden.<sup>2</sup> Das Gemeinnützigkeitsrecht prägt daher die Zivilgesellschaft. Und das gilt in besonderer Weise für die Regeln zur politischen Betätigung.

## 1. Worum geht es?

Diskutiert wird unter der Überschrift „politische Betätigung“ die Frage, ob gemeinnützige Körperschaften zur Verfolgung ihrer Satzungszwecke politische Mittel einsetzen dürfen und also – wie der Bundesfinanzhof formuliert<sup>3</sup> – auf die politische Willensbildung Einfluss nehmen und die öffentliche Meinung gestalten dürfen. Konkreter: Muss sich der Tierschutzverein darauf beschränken, Schutzzäune zu bauen und Kröten über die Straße zu tragen oder darf er auch für die behördliche Sperrung einer Straße während der Krötenwanderung werben?

Zwei Grundsatzentscheidungen des Bundesfinanzhofs setzen den rechtlichen Rahmen:

- Im BUND-Verfahren hatte der Bund für Umwelt und Naturschutz Deutschland e.V. eine Volksinitiative zur Rekommunalisierung der Hamburger Energienetze mit dem Fernziel einer umweltverträglichen Stromversorgung organisiert. Das Finanzamt sah darin eine unzulässige politische Betätigung. Anders der Bundesfinanzhof: Die politische Betätigung diene der Förderung der in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO enthaltenen Satzungszwecke Umwelt- und Naturschutz und sei daher zulässig, wenn die Positionen der Körperschaft sachlich fundiert seien und sie sich parteipolitisch neutral verhalte.<sup>4</sup>
- Hingegen – und vielbeachtet<sup>5</sup> – hat der Bundesfinanzhof die Aberkennung der Gemeinnützigkeit von Attac

3 BFH, Urteil v. 10.1.2019, V R 60/17, BStBl. II 2019, S. 301, Rn. 16.

4 BFH, Urteil v. 20.3.2017, X R 13/15, BStBl. II 2017, S. 1110.

5 Siehe insbesondere Droege, KJ 2019, S. 349 – 360; Heuermann, DStR 2019, S. 444 f.; Hüttemann, DB 2019, S. 744 – 753; Leisner-Egensperger, NJW 2019, S. 964 – 968; Seer, JZ 2019, S. 513 – 516; Weitemeyer, npoR 2019, S. 97 – 106.

1 SPD / BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN / FDP 2021, S. 93, siehe dort auch S. 131.  
2 Zur Gemeinnützigkeit als einem „Organisationsstatut“ für zivilgesellschaftliche Organisationen nur Hüttemann, in: Siekmann 2017, S. 623 – 640.

## Rote Seiten

bestätigt. Das Finanzamt hatte Attac wegen politischer Initiativen zur Durchsetzung wirtschafts-, finanz- und sozialpolitischer Forderungen die Gemeinnützigkeit aberkannt. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs zu Recht: Anders als im BUND-Verfahren ließen sich die Forderungen von Attac keinem in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO enthaltenen Katalogzweck zuordnen. Globale Finanzgerechtigkeit ist dort – jedenfalls nach Auffassung des Bundesfinanzhofs – kein Thema. Die Tätigkeit von Attac sei überdies keine politische Bildung, da sie über die bloße objektive und neutrale Diskussion von Themen in geistiger Offenheit hinausgehe.<sup>6</sup>

Auf dieser Grundlage unterscheidet die Finanzverwaltung heute drei Fallgruppen:<sup>7</sup>

- *Fallgruppe 1:* Unzulässig ist die katalogzweckfremde politische Betätigung, eine Betätigung also, die sich keinem Zweck nach § 52 Abs. 2 Satz 1 AO zuordnen lässt. Mit anderen Worten: Politische Betätigung als solche ist kein gemeinnütziger Zweck.
- *Fallgruppe 2:* Umgekehrt ist die katalogzweckbezogene politische Betätigung zulässig. Ein Verbraucherschutzverein darf sich also für den Ausbau des gesetzlichen Verbraucherschutzes einsetzen, ein Kulturverein darf die Bevölkerung für den Ausbau der Kulturförderung mobilisieren und ein Verein zur Förderung der Entwicklungszusammenarbeit darf die Entwicklungshilfepolitik kritisieren. Allerdings, so heißt es ausdrücklich im Anwendungserlass zur Abgabenordnung: Die Betätigung muss nicht nur parteipolitisch neutral bleiben, sie muss auch gegenüber der operativen Tätigkeit „in den Hintergrund treten“. Der Tierschutzverein muss also darauf achten, dass er sein Engagement für die Straßensperrung auf den späten Nachmittag beschränkt und den Rest des Tages Schutzzäune baut und Kröten über die Straße trägt.
- *Fallgruppe 3:* Flankiert wird diese Unterscheidung zwischen katalogzweckfremder und katalogzweckbezogener Betätigung durch eine dritte Kategorie. Danach behandelt die Finanzverwaltung gelegentliche Stellungnahmen zur Tagespolitik außerhalb der Satzungszwecke unter Verhältnismäßigkeitsgesichtspunkten als steuerlich unschädliche Bagatellfälle. Als Beispiel nennt sie den Aufruf eines Sportvereins für Klimaschutz oder gegen Rassismus.

Aus dieser Linie spricht tiefe Skepsis gegenüber einer politischen Betätigung gemeinnütziger Organisationen. Ausdruck findet diese insbesondere in der – mangels gesetzlicher Grundlage dogmatisch nicht überzeugenden – These, die politische Betätigung müsse sich selbst dann, wenn sie auf die Förderung eines Katalogzwecks zielt, im Hintergrund halten und dürfe jedenfalls bei einer Gesamtbe-

trachtung der Tätigkeit nicht überwiegen.<sup>8</sup> Rechtlich liegt dieser Skepsis die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu Parteispenden zugrunde. Das Bundesverfassungsgericht beschränkt die Abzugsfähigkeit von Spenden an politische Parteien der Höhe nach auf eine „Größenordnung [...], die für den durchschnittlichen Einkommensempfänger erreichbar ist“. Anderenfalls würde der Steuerstaat, der Parteispenden durch Steuerverzicht prämiiert, die Kluft zwischen den politischen Möglichkeiten weiter vergrößern. Mit dem demokratischen Recht auf gleiche Teilhabe an der politischen Willensbildung wäre das nicht vereinbar.<sup>9</sup> Diese Vorgaben gelten nach – so nicht ausdrücklich formulierter, aber seiner Rechtsprechung offensichtlich zugrunde liegender – Auffassung des Bundesfinanzhofs auch für politisch tätige gemeinnützige Körperschaften. Weil Spenden hier aber weit über die Grenzen des Parteispendenrechts hinaus abziehbar sind,<sup>10</sup> müssen die Körperschaften umgekehrt ihr politisches Engagement in engen Grenzen halten. Überzeugend ist diese Argumentation nicht: Sie verkennt, dass gemeinnützige Körperschaften anders als politische Parteien keinen parlamentarischen Vertretungsanspruch haben und daher nicht an Wahlen teilnehmen.<sup>11</sup> Die Vorgaben für die Abzugsfähigkeit von Spenden können daher nicht einfach übertragen werden. Das zeigt auch das Grundgesetz, das den Parteien in Art. 21 GG Organisations- und Transparenzpflichten auferlegt, in Art. 9 GG aber keine entsprechenden Pflichten für politisch tätige zivilgesellschaftliche Organisationen regelt. Es trägt so der unterschiedlichen Funktion politischer Parteien und politisch tätiger zivilgesellschaftlicher Organisationen im Prozess der politischen Willensbildung Rechnung. Entsprechend kann und muss auch das Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht eigene Maßstäbe für die Beurteilung einer politischen Betätigung finden. Hier ist jedenfalls bei der Verfolgung eines Katalogzwecks kein Grund ersichtlich, warum dieser nicht auch mit politischen Mitteln verfolgt werden kann. Das Gemeinnützigkeitsrecht verlangt in § 52 Abs. 1 Satz 1 AO lediglich, dass die Tätigkeit darauf gerichtet ist, einen Katalogzweck zu fördern, unterscheidet aber nicht weiter zwischen „guten“ und „schlechten“ Mitteln.<sup>12</sup>

8 Siehe insbesondere BFH, Beschluss v. 10.12.2020, V R 14/20, BStBl. II 2021, S. 739, Rn. 18f.; Urteil v. 20.3.2017, X R 13/15, BStBl. II 2017, S. 1110, Rn. 93; dem folgend AEO zu § 52, Nr. 16 Abs. 3 Satz 4.

9 BVerfG, Urteil v. 9.4.1992, 2 BvE 2/89, BVerfGE 85, S. 316.

10 Siehe insbesondere § 10b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 1a Satz 1 EStG und § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG.

11 Zum hintergründigen Begriff der politischen Partei § 2 Abs. 1 Satz 1 PartG: „Parteien sind Vereinigungen von Bürgern, die dauernd oder für längere Zeit für den Bereich des Bundes oder eines Landes auf die politische Willensbildung Einfluß nehmen und an der Vertretung des Volkes im Deutschen Bundestag oder einem Landtag mitwirken wollen, wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse, insbesondere nach Umfang und Festigkeit ihrer Organisation, nach der Zahl ihrer Mitglieder und nach ihrem Hervortreten in der Öffentlichkeit eine ausreichende Gewähr für die Ernsthaftigkeit dieser Zielsetzung bieten. Mitglieder einer Partei können nur natürliche Personen sein.“ Dieser einfachgesetzliche stimmt weitgehend mit dem verfassungsrechtlichen Begriff der politischen Partei überein; siehe dazu nur BVerfGE 91, S. 284, und dazu näher Kluth, BeckOK GG, Art. 21 GG Rn. 19 ff. (Stand: Januar 2024).

12 Näher Kirchhain/Unger, DStR 2023, S. 1284; eingehend Unger 2020, S. 14 ff. und S. 50 ff.

6 BFH, Urteil v. 10.1.2019, V R 60/17, BStBl. II 2019, S. 301; in der Folge BFH, Beschluss v. 10.12.2020, V R 14/20, BStBl. II 2021, S. 739. Eine Verfassungsbeschwerde ist beim BVerfG unter 1 BvR 697/21 anhängig.

7 Zum Folgenden AEO zu § 52, Nr. 16.

## 2. Ist das ein Problem?

Dieser Kritik und auch allen rechtspolitischen Forderungen nach einer Erweiterung der Spielräume oder jedenfalls einer hinreichend klaren Formulierung ihrer Grenzen wird häufig – vor allem aus der Politik – entgegengehalten, dass jenseits von Attac und vielleicht noch Campact keine Zweifelsfälle bekannt seien. Das mag so sein, bedeutet aber nicht, dass die gegenwärtige Rechtslage kein Problem darstellt und daher kein Handlungsbedarf besteht.

Zwei Punkte möchte ich herausheben: Dass die Finanzverwaltung keine Fälle meldet, illustriert zunächst nur, dass gemeinnützige Körperschaften sich schon heute politisch zurückhalten. So würden sich nach dem ZiviZ-Survey 2023 immerhin 5 % der zivilgesellschaftlichen Organisationen gerne stärker politisch einbringen, sehen davon aber mit Blick auf „Gefahren“ für den Gemeinnützigkeitsstatus ab.<sup>13</sup> Die gemeinnützigkeitsrechtliche Engführung der politischen Betätigung hat danach angesichts ihrer angesprochenen Prägekraft einen Kanalisierungseffekt in Richtung einer unpolitischen Zivilgesellschaft. Eine solche Zivilgesellschaft mag zwar dem überkommenen gemeinnützigkeitsrechtlichen Verständnis von Zivilgesellschaft entsprechen, ist aber mit den heutigen – nicht nur politischen, sondern auch rechtlichen – Erwartungen an Zivilgesellschaft nicht vereinbar.

So stellt zwar der Katalog gemeinnütziger Zwecke in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO funktional die Entlastung des Staates in den Mittelpunkt. Gemeinnützige Organisationen erhalten Steuervergünstigungen, weil sie Leistungen erbringen, die anderenfalls der Staat selbst zur Verfügung stellen müsste, an denen er aber jedenfalls ein unmittelbares politisches Interesse hat. Es dominiert die Dienstleistungsfunktion. Die moderne Zivilgesellschaftsforschung kennt indes darüber hinaus eine ganze Reihe von weiteren Funktionsbereichen. Diese reichen von der „Themenanwaltsfunktion“ über die „Wächterfunktion“ bis hin zur „Deliberations- und Mitgestaltungsfunktion“.<sup>14</sup> Ein entsprechendes – und schon auf den ersten Blick: politischeres – Verständnis von Zivilgesellschaft ist dabei kein rein sozialwissenschaftlicher Befund, über den das Gemeinnützigkeitsrecht leichthändig hinweggehen könnte. So verpflichtet das europäische Verfassungsrecht in Art. 11 Abs. 2 EUV die „Organe“ der Europäischen Union ausdrücklich auf „einen offenen, transparenten und regelmäßigen Dialog mit den repräsentativen Verbänden und der Zivilgesellschaft“. Darüber hinaus kommt der Zivilgesellschaft eine zentrale Funktion in den Bemühungen um die Wahrung und Stärkung der Rechtsstaatlichkeit in der Europäischen Union zu. So sieht etwa die Europäische Agentur für Grundrechte die Zivilgesellschaft in einer Schlüsselrolle bei der Förderung einer „rule of law culture“. Zentrale Instrumente sind aus dieser Perspektive Beiträge zur staatlichen Willensbildung in Legislative und Exekutive, die Gewährleistung einer inklusiven und ausgewogenen demokratischen Diskussion sowie die Kon-

trolle des Staates bis hin zu „advocacy and litigation“.<sup>15</sup> Dass sich diese Erwartungshaltung mit einer ganz unpolitischen Zivilgesellschaft nicht vereinbaren lässt, liegt auf der Hand und hat wenig überraschend zu Kritik der Europäischen Union am deutschen Gemeinnützigkeitsrecht geführt: „However, unfavourable charitable status rules are still a concern in some countries, and particularly affect [civil society organisations] engaged in the promotion and protection of human rights and democracy, for instance in Germany and Ireland.“<sup>16</sup>

Hinzu kommt ein zweiter Punkt: Die geltenden Vorgaben für die politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften sind nach wie vor alles andere als klar. Insbesondere die Verweisung der katalogzweckbezogenen politischen Betätigung auf den „Hintergrund“ der Körperschaft lässt sich kaum vorhersehbar operationalisieren und eröffnet daher – für das aus verfassungsrechtlichen Gründen auf eine punktgenaue Besteuerung dringende Steuerrecht ganz untypische – Spielräume bei der Rechtsanwendung. Diese führen nicht nur zu Verunsicherung innerhalb der Zivilgesellschaft, sondern bergen auch die Gefahr einer Instrumentalisierung des Gemeinnützigkeitsrechts gegen die Zivilgesellschaft. Der Brief von mehr als 100 gemeinnützigen Körperschaften an den Bundeskanzler, in dem diese auf „Anzeigen“ bei Finanzämtern wegen einer angeblich unzulässigen politischen Betätigung und daraus resultierende Rückfragen hinweisen,<sup>17</sup> führt diese Gefahr eindrucklich vor Augen. In einer Zeit, in der – nicht zuletzt unter dem Eindruck von Wahlergebnissen – über den besseren Schutz der Institutionen des demokratischen Rechtsstaats nachgedacht wird,<sup>18</sup> ist daher eine klare gesetzliche Bestimmung des Rahmens für die politische Betätigung gemeinnütziger Organisationen dringend erforderlich. In den falschen Händen liefert das Gemeinnützigkeitsrecht anderenfalls Munition für die Beschädigung oder gar Beseitigung zivilgesellschaftlicher Strukturen.

## 3. Was ist zu tun?

Der nunmehr vorliegende „Entwurf eines zweiten Jahressteuergesetzes“ (JStG 2024/II) kodifiziert lediglich die dritte von der Finanzverwaltung gebildete Fallgruppe. Nach einem neuen § 58 Nr. 11 AO wird die Begünstigung einer Körperschaft trotz des an sich steuerschädlichen Verstoßes gegen § 56 AO „nicht dadurch ausgeschlossen, dass [...] eine steuerbegünstigte Körperschaft außerhalb ihrer Satzungszwecke gelegentlich zu tagespolitischen Themen Stellung nimmt“.<sup>19</sup> Die Begründung nennt als Beispiel den

15 Zum Ganzen vgl. European Union Agency for Fundamental Rights 2022, S. 7 ff.

16 European Union Agency for Fundamental Rights 2022, S. 33.

17 Der Brief v. 18.6.2024 mit dem Betreff „Über 100 Vereine: Fehlende Gemeinnützigkeitsreform gefährdet unsere Existenz“ ist etwa abrufbar unter: [www.zivilgesellschaft-ist-gemeinnuetzig.de/wp-content/uploads/2024/06/2024-06-18\\_gemeinnuetzigkeit\\_108-lokale-vereine-an-bundeskanzler-scholz.pdf](https://www.zivilgesellschaft-ist-gemeinnuetzig.de/wp-content/uploads/2024/06/2024-06-18_gemeinnuetzigkeit_108-lokale-vereine-an-bundeskanzler-scholz.pdf) (zuletzt abgerufen am 12.7.2024).

18 Siehe zu Überlegungen, das Bundesverfassungsgericht besser vor dem Einfluss extremistischer Parteien zu schützen, Zimmermann/Schroeter: Legal Tribune Online, 28.3.2024 (zuletzt abgerufen am 12.7.2024).

19 Bundesministerium der Finanzen 2024, S. 17.

13 Dazu mit Nachweisen Stiffterverband 2023.

14 So Strachwitz/Priller/Triebe 2020, S. 174 ff.

## Rote Seiten

„Aufruf eines Sportvereins gegen ‚Rassismus‘ anlässlich von aktuellen Vorkommnissen“.<sup>20</sup> Wenn es dort weiter heißt, eine gesetzliche Kodifizierung sei „für den Anwender sichtbarer und verlässlicher als die bisherige Verwaltungsregelung“,<sup>21</sup> ist dem zwar uneingeschränkt zuzustimmen. Man wünschte sich indes, diese Einsicht führte den Gesetzgeber auch zu einer Regelung der zweiten Fallgruppe. Gerade hier, bei der katalogzweckbezogenen Betätigung, bleiben die Grenzen einer politischen Betätigung angesichts des diffusen und weder einfach- noch verfassungsrechtlich veranlassten Hintergrund-Kriteriums für die gemeinnützigen Organisationen unklar.

Eine gesetzliche Klarstellung ist daher erforderlich und so auch im Koalitionsvertrag vereinbart. Die konkrete Ausgestaltung wird kontrovers diskutiert. Problematisch ist eine immer wieder ins Spiel gebrachte eigenständige Steuerbegünstigung politischer Körperschaften neben der Steuerbegünstigung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Körperschaften. Im Verbund mit der Verweisung einer katalogzweckbezogenen politischen Betätigung auf den „Hintergrund“ der Gesamttätigkeit droht hier eine vollständige Entpolitisierung der „klassischen“ steuerbegünstigten Körperschaften und damit weitere Teile der Zivilgesellschaft. So wird man jeder politischen Initiative zur Förderung eines Satzungszwecks zukünftig in der Tendenz entgegenhalten, diese sei nur einer politischen Körperschaft erlaubt. In der Folge müsste ein Klimaschutzverein, der primär auf politische Maßnahmen zum Klimaschutz zielt, die Gemeinnützigkeit mit dem Zweck „Klimaschutz“ verlassen und zum Status einer politischen Körperschaft wechseln und damit Einschränkungen bei der Entgegennahme abzugsfähiger Zuwendungen und der Weitergabe von Mitteln hinnehmen.

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen hat in seiner Stellungnahme zum ersten Teil des Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024/I) demgegenüber einen Regelungsvorschlag zur katalogzweckbezogenen politischen Betätigung unterbreitet, der hinreichend bestimmt ist, zu ei-

ner Konzentration auf die Sache zwingt und Abstand zu den politischen Parteien gebietet: „Eine Körperschaft kann sich in Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke auch politisch betätigen; eine Unterstützung oder Förderung von politischen Parteien oder Vereinen ohne Parteicharakter im Sinne von § 34g Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes ist unzulässig.“<sup>22</sup>

## Zum Thema

**Bundesverband Deutscher Stiftungen:** Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) v. 24.5.2024, [www.stiftungen.org/fileadmin/stiftungen\\_org/Verband/Wer\\_Wir\\_sind/Stellungnahmen/Stellungnahme-052024-Referentenentwurf-Jahressteuergesetz.pdf](http://www.stiftungen.org/fileadmin/stiftungen_org/Verband/Wer_Wir_sind/Stellungnahmen/Stellungnahme-052024-Referentenentwurf-Jahressteuergesetz.pdf)

**Bundesministerium der Finanzen:** Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen – Entwurf eines zweiten Jahressteuergesetzes 2024 (2. Jahressteuergesetz 2024 – JStG 2024 II), [www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/20\\_Legislaturperiode/2024-07-20-JStG-II-2024/1-Referentenentwurf.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/20_Legislaturperiode/2024-07-20-JStG-II-2024/1-Referentenentwurf.pdf)

**Droege, Michael:** Biedermeier im Steuerstaat. Globalisierungskritik, Gemeinnützigkeit und die Grenzen des Politischen, KJ 52 (2019), S. 349 – 360.

**European Union Agency for Fundamental Rights, Europe's Civil Society:** Still under Pressure. Update 2022, 2022, [www.fra.europa.eu/sites/default/files/fra\\_uploads/fra-2022-protecting-civic-space\\_en.pdf](http://www.fra.europa.eu/sites/default/files/fra_uploads/fra-2022-protecting-civic-space_en.pdf)

**Hüttemann, Rainer:** Gemeinnützigkeitsrecht als Organisationsrecht des Dritten Sektors, in: Helmut Siekmann (Hrsg.): Festschrift für Theodor Baums zum siebzigsten Geburtstag, 2017, S. 623 – 640.

**Hüttemann, Rainer:** Kein allgemeinpölitisches Mandat für gemeinnützige Körperschaften – Anmerkungen zum Attac-Urteil des BFH vom 10.01.2019, DB 2019, S. 744 – 753.

**Heuermann, Bernd:** Kein allgemeinpölitisches Mandat für gemeinnützige Körperschaften, Anm. zu BFH-Urt. v. 10.1.2019 – V R 60/17, DStR 2019, S. 445.

**Kirchhain, Christian/ Unger, Sebastian:** Mehr Fortschritt wagen – was der Gesetzgeber im Gemeinnützigkeitsrecht reformieren sollte, DStR 2023, S. 1281 – 1291.

**Leisner-Egensperger, Anna:** Politische Betätigung auf dem Minenfeld des Gemeinnützigkeitsrechts, NJW 2019, S. 964 – 968.

**Schubert, Peter / Ens, Mattheo / Tahmaz, Birthe:** Gefährdet Politische Arbeit den Status der Gemeinnützigkeit? Empirische Befunde, Rechtslage und Handlungsbedarfe, 2023, [www.ziviz.de/sites/ziviz/files/politische\\_arbeit\\_und\\_gemeinnuetzigkeit.pdf](http://www.ziviz.de/sites/ziviz/files/politische_arbeit_und_gemeinnuetzigkeit.pdf)

20 Bundesministerium der Finanzen 2024, S. 68.

21 Bundesministerium der Finanzen 2024, S. 68.

22 Bundesverband Deutscher Stiftungen 2024, S. 5.

## Impressum

### Stiftung&Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-Management und -Marketing

**Ausgabe** 04.24 – August 2024

**Jahrgang:** 27. (2024)

**Erscheinungsweise:** 6-mal jährlich  
[www.susdigital.de](http://www.susdigital.de)

### Herausgeber:

Deutsches Stiftungszentrum GmbH (DSZ),  
Dr. Markus Heuel  
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking &  
Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking

### Redaktion:

Nina Kraus (verantwortliche Redakteurin)

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG  
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin  
Telefon (030) 25 00 85 - 590  
Fax (030) 25 00 85 - 92590  
E-Mail: [redaktion@stiftung-sponsoring.de](mailto:redaktion@stiftung-sponsoring.de)

### Redaktionsbeirat:

Dr. Peter Michael Kreutter, WHU – Otto Beisheim School of Management (Düsseldorf); Ulrich Müller, Joachim Herz Stiftung (Hamburg); Katarina Peranić, Deutsche Stiftung für Engagement und Ehrenamt (Neustrelitz); Prof. Dr. Ulrike Posch, Fachhochschule des Mittelstands (FHM) (Bamberg); Dr. K. Jan Schiffer, Schiffer & Partner Rechtsanwälte in Partnerschaft mbB (Bonn); Harald Spiegel, SPIEGEL Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater Partnerschaft mbB (München); Linda Zurkinden-Erismann, Stiftungszentrum.ch (Bern)

### Verlag:

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG  
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin  
Telefon (030) 25 00 85 - 0, Fax - 305  
[ESV@ESVmedien.de](mailto:ESV@ESVmedien.de), [www.ESV.info](http://www.ESV.info)

### Vertrieb:

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG  
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin  
Postfach 30 42 40, 10724 Berlin  
Telefon (030) 25 00 85 - 227, Fax - 275  
[Abo-Vertrieb@ESVmedien.de](mailto:Abo-Vertrieb@ESVmedien.de)

**Konto:** Berliner Bank AG, IBAN DE31 1007 0848 0512 2031 01, BIC (SWIFT) DEUTDEDB110

### Bezugsbedingungen:

Jahresabonnement Print: € (D) 129,00  
Kombi-Jahresabonnement Print und eJournal: € (D) 154,08  
Jahresabonnement eJournal: € (D) 124,56  
Sonderpreise für Mitglieder des DFRV unter <http://ESV.info/SuS-Preise>.  
Alle Preise jeweils einschließlich Umsatzsteuer; Printausgabe zzgl. Versandkosten.

Die Bezugsgebühr wird jährlich im Voraus erhoben. Abbestellungen sind mit einer Frist von 2 Monaten zum 1.1. eines jeden Jahres möglich.

### Anzeigen:

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG  
Genthiner Str. 30 G, 10785 Berlin  
Telefon (030) 25 00 85 - 626, Fax - 630  
E-Mail: [Anzeigen@ESVmedien.de](mailto:Anzeigen@ESVmedien.de)

### Anzeigenleitung:

Farsad Chireugin

Es gilt die Anzeigenpreisliste Nr. 10 vom 1. Januar 2024, die unter <https://www.esv.info/z/SuS/zeitschriften.html> bereitsteht oder auf Wunsch zugesandt wird.

**Seer, Roman:** Anmerkung zu BFH-Urteil vom 10.1.2019 – V R 60/17, in: JZ 2019, S. 513 – 516.

**SPD / BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN / FDP:** Mehr Fortschritt wagen – Bündnis für Freiheit, Gerechtigkeit und Nachhaltigkeit. Koalitionsvertrag 2021 – 2025 zwischen SPD, BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN und FDP, 2021, [spd.de/fileadmin/Dokumente/Koalitionsvertrag/Koalitionsvertrag\\_2021-2025.pdf](http://spd.de/fileadmin/Dokumente/Koalitionsvertrag/Koalitionsvertrag_2021-2025.pdf)

**Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft (Hrsg.):** Gefährdet politische Arbeit den Status der Gemeinnützigkeit, 2023, [www.stifterverband.org/medien/politische\\_arbeit\\_und\\_gemeinnuetzigkeit](http://www.stifterverband.org/medien/politische_arbeit_und_gemeinnuetzigkeit)

**Strachwitz, Rupert Graf / Priller, Eckhard / Triebe, Benjamin:** Handbuch Zivilgesellschaft, 2020.

**Unger, Sebastian:** Politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften. Rechtsgutachten erstattet im Auftrag der Gesellschaft für Freiheitsrechte e. V., 2020, [www.freiheitsrechte.org/ueber-die-gff/presse/pressemitteilungen-der-gesellschaft-fur-freiheitsrechte/pm-gutachten-gemeinnuetzigkeit](http://www.freiheitsrechte.org/ueber-die-gff/presse/pressemitteilungen-der-gesellschaft-fur-freiheitsrechte/pm-gutachten-gemeinnuetzigkeit)

**Weitemeyer, Birgit:** Zur Zulässigkeit politischer Betätigungen von gemeinnützigen Organisationen nach dem Attac-Urteil des BFH, nPoR 2019, S. 97 – 106.

**Zimmermann, Felix W. / Schroeter, Helena:** Bundesjustizministerium schlägt Grundgesetzänderung vor, in: Legal Tribune Online, 28.3.2024, [www.lto.de/recht/nachrichten/n/resilienz-schutz-bverfg-gesetzesentwurf-bmj-grundgesetz-nderung-verfassung/](http://www.lto.de/recht/nachrichten/n/resilienz-schutz-bverfg-gesetzesentwurf-bmj-grundgesetz-nderung-verfassung/)

## Die Autorinnen und Autoren



© Sven Lorenz

**Stephanie Berger** ist Geschäftsführerin im Deutschen Stiftungszentrum und leitet den Bereich Recht und Steuern, zudem ist sie Leiterin Finanzen, Controlling, Steuern und Recht im Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft e. V. sowie Mitglied der erweiterten Geschäftsleitung des Stifterverbandes. Darüber hinaus ist sie Rechtsanwältin bei der Deutsche Stiftungsanwälte Rechtsanwalts-Gesellschaft mbH. [stephanie.berger@stifterverband.de](mailto:stephanie.berger@stifterverband.de)



© Sven Lorenz

**Lisa Böttcher** ist seit 2023 als Juristin im Bereich „Recht und Steuern“ im Deutschen Stiftungszentrum tätig. Dort betreut sie rechtsfähige Stiftungen und Treuhandstiftungen rechtlich und steuerlich und berät den Stifterverband bei der Umsetzung gemeinnütziger Projekte. [lisa.boettcher@stifterverband.de](mailto:lisa.boettcher@stifterverband.de)

### Manuskripte:

Hinweise für die Abfassung von Beiträgen sowie das Word-Template stehen Ihnen zur Verfügung unter: [www.stiftung-sponsoring.de/top/ueber-uns/autorenhinweise.html](http://www.stiftung-sponsoring.de/top/ueber-uns/autorenhinweise.html). Das Manuskript erbitten wir per E-Mail bevorzugt in Word, sonst zusätzlich im RTF-Format. Zur Veröffentlichung angebotene Beiträge müssen frei sein von Rechten Dritter.

Sollten sie auch an anderer Stelle zur Veröffentlichung oder gewerblichen Nutzung angeboten worden sein, muss dies angegeben werden. Mit der Annahme zur Veröffentlichung überträgt der Autor dem Verlag das ausschließliche Verlagsrecht und das Recht zur Herstellung von Sonderdrucken für die Zeit bis zum Ablauf des Urheberrechts. Das Verlagsrecht umfasst auch die Rechte, den Beitrag in fremde Sprachen zu übersetzen, Übersetzungen zu vervielfältigen und zu verbreiten sowie die Befugnis, den Beitrag bzw. Übersetzungen davon in Datenbanken einzuspeichern und auf elektronischem Wege zu verbreiten (online und/oder offline), das Recht zur weiteren Vervielfältigung und Verbreitung zu gewerblichen Zwecken im Wege eines Fotomechanischen oder eines anderen Verfahrens sowie das Recht zur

Lizenzvergabe. Dem Autor verbleibt das Recht, nach Ablauf eines Jahres eine einfache Abdruckgenehmigung zu erteilen; sich ggf. hieraus ergebende Honorare stehen dem Autor zu.

Die zur Veröffentlichung angebotenen Fachaufsätze werden von der Redaktion begutachtet und gegebenenfalls von einem weiteren Gutachter geprüft. Sie müssen vom verantwortlichen Redakteur zur Veröffentlichung angenommen werden. Bei Leserbriefen sowie bei angeforderten oder auch bei unaufgefordert eingereichten Manuskripten behält sich die Redaktion das Recht der Kürzung und Modifikation der Manuskripte ohne Rücksprache mit dem Autor vor.

**Leserbriefe** senden Sie bitte direkt an die Redaktion ([redaktion@stiftung-sponsoring.de](mailto:redaktion@stiftung-sponsoring.de))

**Gender-Hinweis:** Soweit in dieser Publikation Funktionsbezeichnungen verwendet werden, gelten diese gleichermaßen für alle Geschlechter.

### Rechtliche Hinweise:

Die Zeitschrift sowie alle in ihr enthaltenen einzelnen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages.



© Damian Gorczyński

**Michaela Röhrbein** ist seit 2022 Vorständin für Sportentwicklung des Deutschen Olympischen Sportbundes (DOSB) und leitet die Tätigkeiten des Dachverbands der mit knapp 28 Mio. Mitgliedschaften größten zivilgesellschaftlichen Bewegung in Fragen des Breiten- und Gesundheitssports, der Sportstätteninfrastruktur, Integration, Inklusion und der Bildung sowie der Bedingungen für das ehrenamtliche Engagement. [roehrbein@dosb.de](mailto:roehrbein@dosb.de)



© David Aussenhofer

**Dr. Peter Schubert** leitet die Geschäftsstelle ZiviZ im Stifterverband. In den vergangenen Jahren hat er dort insbesondere den ziviZ-Survey verantwortet. Darüber hinaus ist er einer der Sprecher der Arbeitsgruppe Zivilgesellschaftsforschung im Bundesnetzwerk Bürgerschaftliches Engagement und als Universitätsdozent für Non-Profit-Management tätig. [peter.schubert@stifterverband.de](mailto:peter.schubert@stifterverband.de)



© David Aussenhofer

Rechtsanwältin **Dr. Verena Staats** ist seit dem 1.8.2024 als Vorständin des Deutschen Vereins für öffentliche und private Fürsorge tätig. Zuvor war sie langjähriges Mitglied der Geschäftsleitung im Bundesverband Deutscher Stiftungen, wo sie die Leitung der Abteilung Recht und Vermögen

verantwortete.

[verena.staats@deutscher-verein.de](mailto:verena.staats@deutscher-verein.de)



© VENRO/Jörg Faiss

**Prof. Dr. Sebastian Unger** ist seit 2017 Inhaber des Lehrstuhls für Öffentliches Recht, Wirtschafts- und Steuerrecht an der Ruhr-Universität Bochum. Er ist zudem seit 2022 Mitglied im Vorstand des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen und dort Leiter des Arbeitskreises Stiftungssteuerrecht und Rechnungslegung. Sebastian Unger ist Mitherausgeber der nPoR – Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen und Mitveranstalter des Bochumer Stiftungsrechtstags. [sebastian.unger@rub.de](mailto:sebastian.unger@rub.de)



**Jan Wenzel** M. A. Mediation ist seit 2019 Bereichsleiter für den Bereich Stärkung der Zivilgesellschaft im Verband Entwicklungspolitik und Humanitäre Hilfe (VENRO). Er vertritt VENRO im Bündnis für Gemeinnützigkeit und ist aktuell der Sprecher des Bündnisses. Zudem vertritt er das

BfG im Stiftungsrat der Deutschen Stiftung Engagement und Ehrenamt (DSEE).

[j.wenzel@venro.org](mailto:j.wenzel@venro.org)

Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen. – Die Veröffentlichungen in dieser Zeitschrift geben ausschließlich die Meinung der Verfasser, Referenten, Rezensenten usw. wieder. – Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in dieser Zeitschrift berechtigt auch ohne Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Markenzeichen- und Markenschutzgesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

### Nutzung von Rezensionstexten:

Es gelten die Regeln des Börsenvereins des Deutschen Buchhandels e. V. zur Verwendung von Buchrezensionen. <http://agb.ESV.info/> Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten. Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

**Zitierweise:** S&S RS Heft/Jahr, Seite  
**ISSN:** 1438-0617

**Satz:** tinahoffmann.eu, Berlin  
**Druck:** H. HEENEMANN, Berlin

