



Bucerius Law School, Institut für Stiftungsrecht, Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg

Bucerius Law School
Hochschule für Rechtswissenschaft
Institut für Stiftungsrecht und das
Recht der Non-Profit-Organisationen

Leitung:
Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Assistenz:
Julia Theele & Jette Hötten

Tel.: +49 (0)40 3 07 06 - 270
E-Mail: assistentz.weitemeyer@law-school.de

Hamburg, 10. August 2025
BW/JT

Stellungnahme
zur Anhörung am 10.11.2025 im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
zum Steueränderungsgesetz 2025 (Drucksache 21/1974)

I. Bedeutung und Belastung gemeinnütziger Organisationen

Gemeinnützige Organisationen bilden einen unverzichtbaren Bestandteil der Zivilgesellschaft in Deutschland, erfüllen wichtige soziale, ökologische oder kulturelle Aufgaben, sind in erheblichem Umfang Arbeitgeber und mobilisieren ehrenamtliches Engagement und private Zuwendungen in Form von Spenden, Stiftungen und Zustiftungen. Sie genießen für ihren ideellen Bereich, ihre Zweckbetriebe und ihre Einnahmen aus der Vermögensverwaltung Steuervorteile. Im Gegenzug haben sie die Vorgaben des steuerlichen Gemeinnützigkeitsrechts der §§ 51 ff. AO zu erfüllen, insbesondere haben sie ihre Förderzwecke zugunsten der Allgemeinheit ausschließlich und selbstlos zu erfüllen, so dass ihnen private Gewinnverwendungen verboten sind. Die Regelungen des Gemeinnützigkeitsrechts sind komplex und begründen eine Vielzahl von Haftungsrisiken für die Verantwortlichen. Hinzu kommen zunehmende bürokratische Anforderungen in anderen Bereichen (Register, DSGVO, Barrierefreiheit etc.). Ehrenamtliches Personal für gemeinnützige Organisationen zu gewinnen, wird daher zunehmend schwerer.

II. Zu den Vorschlägen im Einzelnen

1. Anhebung der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale

Um das Ehrenamt nachhaltig zu entlasten, sind in erster Linie Haftungserleichterungen notwendig. So ist im Rahmen der inflationsbedingt notwendigen Anhebung des Übungsleiterfreibetrags von 3.000 auf 3.300 € und der Ehrenamtspauschale von 840 auf 960 € entsprechend dem Vorschlag in Art. 2 Nr. 1 a) und b) des Regierungsentwurfs (BT-Drs. 21/1974) parallel die Angleichung des Haftungsfreibetrags in §§ 31a, 31b BGB für lediglich leicht fahrlässig verursachte Schäden durch Vorstände oder Übungsleiter von bisher 840 € auf 3.300 € notwendig. Sonst läuft die gerade für Übungsleiter gedachte Haftungserleichterung des § 31b BGB in den meisten Fällen leer. Diesem Petitum kommt der vorliegende Gesetzentwurf mit Art. 6 nach.

Sinnvoll ist es auch, zur Förderung des Ehrenamts die Hinzuverdienstgrenzen wie in den Art. 7, 8 und 10 des Regierungsentwurfs (BT-Drs. 21/1974) vorgesehen, zu erhöhen.

2. Einführung einer Business Judgment Rule im Vereins- und Steuerrecht

Außerdem ist im Vereinsrecht entsprechend der Business Judgment Rule des § 93 Abs. 1 S. 2 AktG ein haftungsfreier Ermessensspielraum anzuerkennen, soweit Verantwortliche Entscheidungen unter Unsicherheit treffen, wie es auch der Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN in BT-Drs. 21/2558, fordert. Dieser Grundsatz erfordert für die Feststellung einer pflichtwidrigen Handlung eine ex-ante-Betrachtung und gewährt der Geschäftsleitung einen Ermessensspielraum, wie es für Managemententscheidungen etwa im Hinblick auf risikobehaftete unternehmerische Geschäfte oder Investitionen im Zweckbetrieb, im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder im Hinblick auf die Vermögensverwaltung und Vermögensanlage etwa bei Kapitalstiftungen notwendig ist. Zwar liegt es in der Natur der Sache, dass Entscheidungen unter Unsicherheit nicht durch einen *Hindsight Bias* ex post verzerrt betrachtet werden dürfen und schon deshalb einem

gewissen Entscheidungsermessen der Verantwortlichen unterliegen.¹ Indes droht durch die im Stiftungsrecht in § 84a Abs. 2 BGB geschaffene Business Judgment Rule, dass eine analoge Anwendung der Regelungen im Vereinsrecht nicht mehr tragfähig ist, weil es sich nicht mehr um eine planwidrige Lücke handelt. Eine gesetzliche Verankerung ist daher im Vereinsrecht, um eine Gleichbehandlung mit Gesellschaften und Stiftungen zu erzielen, und im besonders haftungsrelevanten Gemeinnützigkeitssteuerrecht in Anlehnung an § 63 Abs. 1 AO notwendig.²

3. Erweiterung des Zweckkatalogs

Weitergedacht werden muss, wie es der Antrag der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN in BT-Drs. 21/2558 vorschlägt, eine zeitgemäße Erweiterung des Zweckkatalogs des § 52 Abs. 2 AO durch Aufnahme des gemeinnützigen Journalismus,³ der Förderung des demokratischen Staatswesens auch im Ausland und der Förderung der Menschenrechte.⁴

Die Ergänzung des Zweckkatalogs in § 52 Abs. 2 S. 1 Nr. AO um die berufsbezogenen Prüfungsleistungen, wie sie der Bundesrat in BR-Drs. 474/25, S. 19, in seiner Stellungnahme vorschlägt, ist zu begrüßen. Vielbeschäftigte Personen zu motivieren, sich in der Ausbildung und Prüfung zu engagieren, wird aufgrund der Pensionierungswelle der „Boomer“-Generation zunehmend schwierig. Die vorgeschlagene Klarstellung, um der im Gesetzentwurf vorgesehenen Einschränkung des § 3 Nr. 26 S. 1 EStG für Tätigkeiten für juristische Personen des öffentlichen Rechts aufzufangen, ist daher zu begrüßen. Die Aufwandsentschädigung bspw. für die Klausurkorrektur einer juristischen Examensarbeit

¹ So bereits BGH v. 21.4.1997 – II ZR 175/95, BGHZ 135, 244 (256) ARAG/Garmenbeck); vgl. auch Hüttemann/Schön, Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2010, S. 8 f.

² Ebenso Hüttemann/Schauhoff, DB 2024, 1982 (1989 f.).

³ Etwa zur Ermöglichung der Gemeinnützigkeit bei dem Betrieb eines Themenblogs FG Berlin-Brandenburg v. 14.11.2023 – 8 K 8012/23, npoR 2024, 215.

⁴ Ebenso Hüttemann/Schauhoff, DB 2024, 1982 (1988).

steht in keinem Verhältnis zum üblichen Stundenlohn und unterschreitet den Mindestlohn erheblich.

Der Regierungsentwurf (BT-Drs. 21/1974) nimmt nur den E-Sport als neuen gemeinnützigen Zweck in den Blick. Dies ist zu begrüßen, wobei die Zweckerweiterungen im Übrigen weiter auf der Agenda stehen sollte. Lange wurde darüber debattiert, ob E-Sport, also das virtuelle Nachspielen echter Sportarten am Computer ebenso wie das Austragen virtueller Spiele unter Wettkampfbedingungen, unter den gemeinnützigen Zweck des Sports fällt oder fallen sollte. Überwiegend wird dies abgelehnt, wenn man unter einer sportlichen Betätigung nur solche Bewegungen zählt, die mit einer größeren körperlichen Anstrengung verbunden sind. Indes sind bei derartigen Spielen erhebliche Konzentrationsfähigkeit und Geschick erforderlich, so dass eine gewisse Nähe jedenfalls zu vergleichbaren Spielen wie Schach besteht. Zudem wird es durch die Aufnahme des E-Sport in den Zweckkatalog gemeinnützigen Sportvereinen oder Jugendeinrichtungen ermöglicht, für junge Menschen attraktiv zu bleiben, ohne diese Angebote in nicht gemeinnützige Tochtergesellschaften oder wirtschaftliche Geschäftsbetriebe auslagern zu müssen. Fraglich ist indes, ob die Aufnahme von E-Sport in den Zweckkatalog genauer formuliert werden sollte (vgl. BR-Drs. 474/25, S. 23). Aus Gründen der Klarstellung ist zu formulieren: „Schach und E-Sport gelten als Sport“, da beide Tätigkeiten keine sportlichen Tätigkeiten im oben genannten Sinne sind. Die Definition der E-Sport-Verbände könnte in den AEAO übernommen werden.

4. Anhebung der Grenze für die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung

In der vergangenen Legislaturperiode war noch durch das Steuerfortentwicklungsg⁵ vorgesehen worden, die § 55 Abs. 1 Nr. 5, § 58 Nr. 3 und Nr. 10 S. 3 AO sowie §§ 62, 63 AO ersatzlos entfallen zu lassen. Damit wäre die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung (bis maximal drei Jahre) und zur Dokumentation durch eine Mittelverwendungsrechnung

⁵ RegE eines Steuerfortentwicklungsgesetzes (SteFeG), BT-Drucks. 20/12778, 93 f.; der Referentenentwurf wurde als Jahressteuergesetz 2024 II bezeichnet.

entfallen und die im Einzelnen erlaubten Fälle der Rücklagenbildung wären überflüssig geworden. Lediglich durch die allgemeinen Grundsätze des Gemeinnützigkeitsrechts, insbesondere den Grundsatz der Ausschließlichkeit in § 56 AO, sollte gewährleistet werden, dass gemeinnützige Körperschaften ihr Mittel zeitnah verwenden und nur insoweit thesaurieren, um ihre Zwecke nachhaltig zu erfüllen.

Dagegen wurde berechtigterweise eingewandt, dass die Abschaffung fester Grenzen für die zulässige Rücklagenbildung zu erheblicher Rechtsunsicherheit bei den gemeinnützigen Organisationen wie auch bei der Finanzverwaltung führen würde.⁶ Denn in „Extremfällen“ sollten dauerhaft inaktive Organisationen gleichwohl die Gemeinnützigkeit verlieren können.⁷ Absehbar war, dass die Finanzverwaltung im Anwendungserlass zur Abgabenordnung unterhalb des Gesetzes erneut Regelungen schafft, um den Umgang mit „Extremfällen“ handhabbar zu machen. Bedenken gegen eine solche Komplettstreichung bestanden auch wegen des Zwecks der Regelungen zur zeitnahen Mittelverwendung. Sie sichern das Gebot der Selbstlosigkeit in der Zeit ab und schützen vor dem Verlust des öffentlichen Vertrauens der Spender und Mitglieder, die berechtigterweise die zweckgerichtete und zeitnahe Verwendung ihrer Mittel erwarten. Anders als in den USA oder dem Vereinigten Königreich mit ihren umfangreichen Transparenzpflichten für Charities wird in Deutschland vor allem die Finanzverwaltung als Spendenkontrolle wahrgenommen,⁸ wie es das öffentlich einsehbare Zuwendungsempfängerregister seit 2024 unterstreicht. Auch bestehen international in maßgeblichen Rechtsordnungen vergleichbare Ausschüttungsvorgaben, besonders strenge für *private foundation* in den USA.⁹ Deutschland würde daher die gegenseitige Anerkennung gemeinnütziger Organisationen gefährden.

⁶ Hüttemann/Schauhoff, DB 2024, 1982 (1985 ff.); Kirchhain/Unger, FAZ v. 4.9.2024, S. 16; Schienke-Ohletz/Sarrazin, BB 2024, 2518 (2520).

⁷ RegE für ein Steuerfortentwicklungsgesetz vom 24.7.2024 (SteFeG), BT-Drucks. 20/12778, 94; hierzu allgemein Weitemeyer, FR 2024, 1020 ff.

⁸ Anheier/Beller/Haß, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: Ein Paradox?, Forschungsjournal Soziale Bewegungen, 2011, 96 ff.

⁹ Von Hippel/Walz in Walz/von Auer/von Hippel, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in Europa, 2007, 134 ff.

Diese auch durch die betroffenen Organisationen selbst geäußerten Bedenken hatten beim Bundesrat Gehör gefunden, der lediglich Vereinfachungen vorgeschlagen hat wie die Anhebung der Grenzen von 45.000 € auf 80.000 € der jährlichen Einnahmen.¹⁰ Diese Überlegungen werden im aktuellen Regierungsentwurf in Art. 5 Nr. 2 (BT-Drs. 21/1974) aufgegriffen und eine Grenze von 100.000 € vorgeschlagen. Diese Regelung schafft für viele kleinere Organisationen eine bedeutende Vereinfachung und wird daher begrüßt. Bei diesen Organisationen ist auch nicht davon auszugehen, dass sie auf die internationale Vergleichbarkeit angewiesen sind.

5. Anhebung der Freigrenze für Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

Die Anhebung der Freigrenze für Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben von derzeit 45.000 € auf künftig 50.000 € nach Art. 5 Nr. 4 des Regierungsentwurfs (BT-Drs. 21/1974) ist eine inflationsbedingt notwendige und aus Gründen der Entbürokratisierung sinnvolle Maßnahme. Die Freigrenze bezieht sich nur auf die Einnahmen und nicht auf den Nettogewinn, so dass die Anhebung um 5.000 € bei einem daraus angenommenen Gewinn von 2.000 € und einer steuerlichen Belastung von rund 30 % (KSt, GewSt, Soli) jeweils zu Steuermindereinnahmen in Höhe von 600 € führen könnten. Dem steht bedeutend weniger Verwaltungsaufwand bei den Organisationen und der Finanzverwaltung gegenüber.

Ergänzend ist die Grenze für den pauschalen Vorsteuerabzug in Höhe von 7 % nach § 23 UStG ebenfalls auf 50.000 € anzuheben.

6. Erleichterungen für Zweckbetriebe und Sphärenabgrenzung

Ergänzend soll nach dem Regierungsentwurf durch einen neuen § 64 Abs. 3 S. 2 AO-E (BT-Drs. 21/1974) geregelt werden, dass dann, wenn die Einnahmen aus sämtlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die Gewinne erzielen, diese Grenze nicht überschreiten,

¹⁰ BR-Drucks. 373/24 v. 27.9.2024, 6 f.

die Voraussetzungen der §§ 65 bis 68 AO nicht zu prüfen sind. Damit soll klargestellt werden, dass wegen der fehlenden Steuerpflichtigkeit der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe nach S. 1 jedenfalls dann, wenn alle Geschäftsbetriebe insgesamt, seien es nun steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe oder steuerbefreite Zweckbetriebe, mit ihren Einnahmen unter der Freigrenze bleiben, auch keine Abgrenzung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Sphären erforderlich ist (RegE, S. 39). Die Regelung ist für kleine Organisationen gedacht. Indes wendet der Bundesrat in seiner Stellungnahme in BR-Drs. 474/25, S. 20 f., zutreffend ein, dass aus Gründen der Zweckbetriebsprivilegierung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) UStG eine solche Abgrenzung weiterhin erforderlich ist.

Problematisch ist zudem, worauf der Bundesrat ebenfalls hinweist, dass der Verzicht auf die Abgrenzung zwischen den Einnahmen aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und dem Zweckbetrieb dazu führen könnte, dass die gemeinnützigkeitsschädliche Quersubventionierung eines verlustbringenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs durch den ideellen Zweckbetrieb nicht aufgedeckt werden würde. Die im Regierungsentwurf im Hinblick auf Verluste vorgesehene Rückausnahme in § 64 Abs. 3 S. 2 AO-E (BT-Drs. 21/1974) ist, worauf der Bundesrat zu Recht hinweist, in dieser Hinsicht unklar.

Einen weit größeren Beitrag zur Entbürokratisierung wäre die Streichung der Klausel „um des Erwerbs wegen“, die den in § 66 AO erfassten Wohlfahrtseinrichtungen durch eine Überinterpretation des Gesetzes sowie der Rechtsprechung des BFH¹¹ mit der dadurch ausgelösten Spartenrechnung das Leben unnötig schwer macht.

7. Neuerungen für Photovoltaikanlagen gemeinnütziger Organisationen

Das Steuerfortentwicklungsg hatte bereits Erleichterungen beim Betrieb von Photovoltaikanlagen durch gemeinnützige Organisationen geplant. Die damals vorgeschlagene Einordnung als Zweckbetrieb in Form einer sog. Selbstversorgungseinrichtung in § 68

¹¹ AEA Nr. 2 zu § 66 AO zu BFH v. 27.11.2013 – I R 17/12, BStBl. II 2016, 68 = FR 2014, 846 m. Besprechung von Musil, FR 2024, 825; großzügiger nun auch BFH v. 18.8.2022 – V R 49/19, BStBl. II 2023, 298 unter Bezug auf Weitemeyer, GmbHR 2021, 57 (66).

Nr. 2 Buchst. b AO-E bedeutet, dass die Stromerzeugung zur Eigennutzung und die Einspeisung in das allgemeine Netz, mit der ausschließlich nach § 3 Nr. 72 EStG steuerfreie Einnahmen und Entnahmen erzielt werden, nicht mehr als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gilt.¹² Erfasst sein sollen auch andere Anlagen, die erneuerbare Energien nutzen. Der Betrieb der Anlagen dürfte im Hinblick auf das Gebot der Selbstlosigkeit nicht Hauptzweck der Körperschaft sein. Damit müsse zwischen dem originär steuerbefreiten Bereich und dem Betrieb von Photovoltaikanlagen keine Vermögenstrennung mehr stattfinden und dürften Eigenmittel zur Finanzierung von Solaranlagen eingesetzt werden. Die Einordnung als Selbstversorgungsbetriebs innerhalb des Zweckbetriebs würde zudem einen internen Verlustausgleich ermöglichen.¹³ Eine Satzungsänderung sei nicht notwendig, da die Anlagen die bereits bestehenden Satzungszwecke fördern.¹⁴

Problematisch an diesem Vorschlag war die einschränkende Rechtsprechung des BFH zu Selbstversorgungseinrichtungen, sofern sie nicht dauerhaft ausgelastet sind.¹⁵ Angesichts des hierdurch, aber auch durch die Grenze des § 3 Nr. 72 EStG, ausgelöstem kaum handhabbaren Planung- und Dokumentationsaufwands, da nicht absehbar ist, ob und wann aufgrund des Klimawandels überschüssiger Strom erzeugt wird, hatte der Bundesrat damals einen anderen Vorschlag gemacht, der mit dem vorliegenden Regierungsentwurf wieder aufgegriffen wird. Nach Art. 5 Nr. 3 soll in § 58 Nr. 11 AO-E (BT-Drs. 21/1974) lediglich festgelegt werden, dass die Verwendung von Aufwendungen für Photovoltaikanlagen der Gemeinnützigkeit nicht schadet, wenn diese nicht den Hauptzweck der Tätigkeit darstellen.¹⁶ Soweit die Gewinne die in § 3 Nr. 72 EStG gezogenen Grenzen übersteigen, ist die Betätigung gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig, aber steuerpflichtig. Diese Regelung ist aus den genannten Gründen vorzugswürdig. Sie berücksichtigt auch den Schutz des Wettbewerbs gegenüber gewerblichen Betreibern von PV-Anlagen.

¹² RegE Steuerfortentwicklungsg 2024, BT-Drucks. 20/12778, 94 f.

¹³ RegE Steuerfortentwicklungsg 2024, BT-Drucks. 20/12778, 94 f.

¹⁴ RegE Steuerfortentwicklungsg 2024, BT-Drucks. 20/12778, 95.

¹⁵ BFH v. 29.1.2009 – V R 46/06, BStBl. II 2009, 560.

¹⁶ BR-Drucks. 373/24 v. 27.9.2024, 8 f.

Für alle vorgeschlagenen Änderungen ist, den Vorschlag des Bundesrates (BR-Drs. 474/25, S. 2, 24) aufgreifend, das Inkrafttreten zum 1.1.2026 anzuordnen, damit noch nicht bestandskräftige und abgeschlossene Steuerverfahren nicht ungleich behandelt werden. Für zivilrechtliche Haftungsfälle wäre dies lediglich klarstellend notwendig (vgl. BR-Drs. 474/25), weil von der Rechtslage im Zeitpunkt der Verwirklichung des Haftungstatbestandes auszugehen ist.

III. Weitere Anliegen

Teilweise entsprechend den Vorschlägen des Bundesrates (BR-Drs. 474/25) und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (BR-Drs. 21/2558) stehen weitere Reformen auf der Agenda.

1. Anhebung der Erleichterung für Spendennachweise

Der Bundesrat schlägt vor (BR-Drs. 474/25, S 19), die in § 50 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 ESt-DV geregelte Vereinfachungsregel, wonach für Spenden bis zu einem Betrag von 300 € ein vereinfachter Nachweis durch Bareinzahlungsquittung oder Buchungsbestätigung der Bank für den Sonderausgabenabzug ausreicht, auf 400 € anzuheben. Die inflationsbedingte Erhöhung des Betrags ist aus Gründen der Entbürokratisierung zu begrüßen.

2. Klarstellung zur politischen Betätigung oder Äußerung durch Gemeinnützige

Vorgesehen war im Steuerfortentwicklungsg bereits eine Klarstellung zu gelegentlichen tagespolitischen *Äußerungen* gemeinnütziger Organisationen außerhalb ihrer gemeinnützigen Zwecke in § 58 Nr. 11 AO, die sich bisher lediglich im Anwendungserlass fand.¹⁷ Das ist sinnvoll, da die gesetzliche Regelung nicht nur die Finanzverwaltung, sondern auch die Rechtsprechung binden und für mehr Rechtssicherheit sorgen würde.

Fraglich blieb damit aber, wie neben Äußerungen gelegentliche *Tätigkeiten* gemeinnütziger Organisationen einzuordnen sind, wie etwa neben dem Aufruf (den Nr. 16 AEAO zu § 52 AO noch als Äußerung einstuft) die Beteiligung an einer Demonstration gegen

¹⁷ Nr. 16 AEAO zu § 52 AO.

Rassismus. Auch diesbezüglich sollte der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz gelegentliche gesellschaftspolitische Aktionen eines Vereins ermöglichen. Entsprechend dem Petitem der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (BT-Drs. 21/2558) sollten diese Vorschläge aufgegriffen werden.

Ebenfalls offen und bisheriger Hauptstreitpunkt ist die Reichweite der erlaubten politischen Tätigkeiten *innerhalb* der eigenen Zwecke. Hierzu liegt eine gefestigte Rechtsprechung des BFH vor, wonach Gemeinnützige beschränkt auf ihren einzelnen gemeinnützigen Zweck im erheblichen Umfang rechtspolitisch tätig werden dürfen, wie es der BFH zur Kampagne des BUND zum Rückkauf der Energienetze in Hamburg bekräftigt hat.¹⁸ Darüber hinaus ist gemeinnützigen Organisationen lediglich die Wahrnehmung eines allgemein-politischen Mandats ähnlich einer Partei versagt,¹⁹ damit die strengeren Regelungen für Parteispenden nicht durch die Gründung parteinaher gemeinnütziger Kampagnen-Vereine unterlaufen werden können.²⁰ Zu weit geht daher der Gesetzesvorschlag der Gesellschaft für Freiheitsrechte: „Gemeinnützige Zwecke werden auch dann nach Abs. 1 S. 1 verfolgt, wenn eine Körperschaft sie durch die Mitwirkung an der politischen Willensbildung und der Bildung der öffentlichen Meinung fördert.“, weil dies gemeinnützige politische Körperschaft nicht deutlich genug von den politischen Parteien abgrenzt, vielmehr sogar der Parteiendefinition in Art. 1 Abs. 1 S. 1 GG entspricht. Auch der Vorschlag des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen reicht angesichts der zahlreichen Versuche aus dem Ausland, die Meinungsbildung in Deutschland zu beeinflussen, nicht aus, wenn als Einschränkung politischer Betätigung von Gemeinnützigen lediglich formuliert wird, dass eine „Unterstützung oder Förderung“ von politischen Parteien unzulässig sei.²¹ Denn vielfach geht es nicht um eine konkrete Unterstützung oder Förderung politischer Parteien

¹⁸ BFH v. 20.3.2017 – X R 13/15, BStBl. II 2017, 1110 = FR 2018, 1108; eingehend Weitemeyer/Kamp, ZRP 2015, 72 ff.; Weitemeyer/Kamp, DStR 2016, 2623 ff.

¹⁹ Vgl. BFH v. 10.1.2019 – V R 60/17, BStBl. II 2019, 301; BFH v. 10.12.2020 – V R 14/20, BStBl. II 2021, 739; vgl. Hüttemann, DB 2019, 744 ff.; Seer, JZ 2019, 513 ff.; Weitemeyer, npoR 2019, 97 ff.

²⁰ Hüttemann, DB 2019, 744 ff.; Weitemeyer, npoR 2019, 97 ff.

²¹ Vgl. Unger, Stiftung & Sponsoring Heft 4/2024, Rote Seiten 15 (18).

etwa durch Weiterleitung von Mitteln, sondern schlicht um die spendenfinanzierte Verbreitung von parteinahen Meinungen durch Vorfeldorganisationen.

Verbesserungswürdig ist indes die zu enge Interpretation der Rechtsprechung des BFH durch die Finanzverwaltung in Nr. 9 und Nr. 16 AEAO zu § 52 AO, die in der Gesetzesbegründung aufgenommen wurde, wenn es dort heißt, „gelegentlich“ sei als anlassbezogen zu verstehen, und die Äußerungen müssten der eigentlichen Tätigkeit untergeordnet sein, wenn auch wiederholte Äußerungen erlaubt sein sollen.²² Denn die politische Betätigung muss nicht in den Hintergrund treten und darf auch nicht nur gelegentlich erfolgen,²³ damit Bürgerinitiativen und Think Tanks möglich bleiben, soweit nur gewährleistet wird, dass keine umfassenden allgemeinen tagespolitischen Äußerungen getätigt oder entsprechende Aktionen verfolgt werden, wie es Parteien eigen ist.

3. Gestuftes Sanktionensystem bei Verstößen gegen die Gemeinnützigkeit

Zur weiteren Haftungserleichterung ist die Einführung eines abgestuften Sanktionensystems bei geringfügigen Verstößen gegen die steuerliche Gemeinnützigkeit sinnvoll, wie es die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (BT-Drs. 21/2558, S. 2) vorschlägt.²⁴ Zwar hat der BFH einen Bagatellvorbehalt bei kleineren Verstößen gegen das Mittelverwendungsgebot des § 55 AO aus dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz hergeleitet,²⁵ der aber ohne ausdrückliche gesetzliche Grundlage nur für geringe Verstöße gelten kann und daher durch ein gesetzlich abgestuftes Sanktionssystem ergänzt werden sollte.

4. Spenden statt Vernichten

Schließlich ist auf die Umsetzung der Ankündigung im Koalitionsvertrag zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachspenden zu bestehen, damit Unternehmen unverkäufliche

²² RegE für ein Steuerfortentwicklungsgesetz vom 24.7.2024 (SteFeG), BT-Drucks. 20/12778, 73.

²³ Ebenso Hüttemann/Schauhoff, DB 2024, 1982 (1984); Unger, Stiftung & Sponsoring Heft 4/2024, Rote Seiten 15 (16).

²⁴ Ebenso Hüttemann/Schauhoff, DB 2024, 1982 (1990); der Bundesrat äußert eine Prüfbitt, BR-Drucks. 373/24 v. 27.9.2024, 14 f.

²⁵ BFH v. 12.3.2020 – V R 5/17, BStBl. II 2021, 55 zu überhöhten Gehältern.

Waren statt zu spenden nicht vernichten müssen. Die Alternative der Sachspende ist nachhaltiger und kommt Unternehmen wie Empfängern zugute. Die Sachspende ist keine steuerbare und steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe i.S.d. § 3 Abs. 1b UStG, da sie nicht für unternehmensfremde Zweck erfolgt (wie beispielsweise ein privater Verbrauch), sondern sie erspart im großen Stile die kostenträchtige Vernichtung und dient der Imagepflege des Unternehmens, was ausdrücklich in § 3 Abs. 1b UStG zu ergänzen ist.²⁶ Hinzuweisen ist darauf, dass Sachspenden durch die Empfänger Körperschaft auch zu Geld gemacht werden dürfen. Die abweichende Auffassung der Finanzverwaltung steht im Widerspruch zur Buchwertregel des § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG.²⁷

5. Vereinfachung von Kooperationen

Die Vereinfachung von Kooperationen gemeinnütziger Organisationen ist im Einklang mit der überwiegenden Auffassung in der Literatur²⁸ und einer jüngeren Entscheidung des FG Hamburg²⁹ zur Anwendung von § 57 Abs. 3 AO gesetzlich klarzustellen. Die Norm sieht die leistungserbringende Körperschaft als verpflichtet an, in ihrer Satzung aufzunehmen, dass sie ihre steuerbegünstigten Zwecke durch planmäßiges Zusammenwirken mit einer anderen Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO erfüllt, verwirklicht. Jedoch muss entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung³⁰ die leistungsempfangende Körperschaft in ihrer Satzung das planmäßige Zusammenwirken mit der leistungserbringenden Körperschaft (etwa einer gemeinnützigen Servicegesellschaft) nicht aufnehmen. Ein solches "doppeltes Satzungserfordernis" ist bei der Kooperation gemeinnütziger Organisationen nicht erforderlich.³¹ Vielmehr hat der

²⁶ Eingehend Küffner/Weitemeyer/Zugmaier, DB 2021, 2995 ff.

²⁷ Ebenso Hüttemann/Schauhoff, DB 2024, 1982 (1989); Kirchhain/Kampermann, npoR 2024, 117.

²⁸ Unger, in Gosch AO/FGO, § 57 AO Rn. 67, 167. Lfg. April 2022; Binger/Röglin, DStR 2022, 240 (243); Binger/Friedmann, das Krankenhaus 2021, 1145 f.; Kirchhain, npoR 2021, 235 (239); Zimmermann/Radtz, NJW- 2022, 517 (522); kritisch auch Imberg/Brox, Neue Wirtschafts-Briefe 2022, 1964, 1971; Schunk, DStR 2022, 176 (179); Fritz, Die Wirtschaftsprüfung, 2021, 1086 (1089).

²⁹ FG Hamburg npoR 2024, 31.

³⁰ AEAO Nr. 8 zu § 57 AO; Exner, npoR 2022, 77, 80; i.E. so auch Gersch in Klein, AO, 16. Aufl. 2022, § 57, Rn. 14.

³¹ FG Hamburg v. 26.9.2023 – 5 K 11/23, npoR 2024, 31.

Gesetzgeber mit der Einführung von § 57 Abs. 3 AO das Gemeinnützigkeitsrecht entbürokratisieren und einem langen erhobenen Petitum aus der Praxis nachgebend gemeinnützige Kooperationen und Konzernstrukturen gerade erleichtern wollen.³² Vor einer gesetzlichen Regelung ist indes die Entscheidung des EuGH abzuwarten, dem der BFH diese Frage unter dem Aspekt der staatlichen Beihilfe vorgelegt hat.³³

Hamburg, der 10.11.2025

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

³² RegR BT-Drs.- 19/25160, S. 12; vgl. BT-Drs. 19/25160, S. 202; Kirchhain, npoR 2021, 235 (238); Seer/Unger, FR 2021, 654 (668).

³³ BFH v. 22.5.2025 - V R 22/23, npoR 2025, 917; vgl. auch Weitemeyer, in FG Hamburg (Hrsg.), Rechtsschutz und Rechtsfortbildung. 75 Jahre Finanzgericht Hamburg 1949-2024, 97 ff.