

Was ist gemeinnütziges Tun?
Ein kleiner Beitrag zum Menschenbild im Steuerrecht

von Wolfgang Däubler

I. Zur Einführung: Ein praktischer Fall

Nehmen wir an, bei einem befreundeten Ehepaar sind statt des zweiten Kindes Drillinge zur Welt gekommen. Die Ehefrau bleibt in den nächsten Jahren zu Hause; das Einkommen des Ehemanns reicht bei einer sechsköpfigen Familie gerade fürs Nötigste. Als sozial engagierte Mensch entschließen Sie sich, ihren Freunden mit 500,- € monatlich unter die Arme zu greifen. Kann man diesen Betrag vielleicht als Spende von der Steuer absetzen? Schließlich dient das Kinder-Großziehen auch der Allgemeinheit, wie die Rentendiskussion fast jeden Tag dokumentiert. Wer gemeinnütziges Tun finanziell unterstützt erhält Steuervorteile – eine entsprechende Frage würde vermutlich von mindestens 95 % der Bevölkerung mit einem uneingeschränkten "Ja" beantwortet.

Eine Rückfrage beim Finanzamt löst Enttäuschung aus. Ein höflicher Beamter wird innerlich den Kopf schütteln und den Frager belehren, dass nach § 51 AO nur "Körperschaften" gemeinnützig sein können. Ehepaare und ihre Kinder mögen zwar nach Art. 6 Abs. 1 GG unter dem besonderen Schutz des Staates stehen, gemeinnützig sind sie deshalb noch lange nicht. Es liegt eine schlichte Schenkung vor. Ist der Finanzbeamte zugleich ein einfühlsamer Mensch, wird er noch einen kleinen Tipp parat haben: Da man mit Freunden nicht verwandt ist, gibt es für Schenkungen nach § 16 Abs. 1 ErbStG lediglich einen Freibetrag von 5.200,- €. Man solle deshalb von der Sache besser nicht zuviel Aufhebens machen, sonst müsse das Ehepaar nach gut zehn Monaten 17 % Schenkungsteuer bezahlen. Das sei unerfreulich, aber den Umständen nach unvermeidbar.

Erfahrung macht bisweilen neugierig. Was ist denn nun eigentlich förderungswürdig – im Gegensatz zum Kinder-Großziehen? Wie ist der Mensch beschaffen, dessen Tun das Gütesiegel "gemeinnützig" erhält?

Fragen dieser Art zu stellen, ist eher ungewöhnlich. Das Steuerrecht ist – anders als zum Beispiel das Verfassungsrecht, das Arbeitsrecht und das Bürgerliche Recht – nie Gegenstand ideologiekritischer Analyse gewesen. Die 68-er Bewegung fand an seinen zahlreichen unübersichtlichen Richtlinien und Erlassen offenkundig wenig Geschmack. Ein gewisses Maß

an interessierter Zuwendung ist aber selbst dann notwendig, wenn man das schöne Gebäude der etablierten Wissenschaft nur "auseinandernehmen" und eine alternative Sicht dagegen setzen will. Gerade deshalb kann es reizvoll sein, auf den Spuren Gerhard Stubys zu wandeln und das scheinbar Selbstverständliche in Frage zu stellen. Einen bestimmten Lebensbereich als Nicht-Spezialist gewissermaßen von außen zu betrachten, bringt neben der Gefahr des Irrtums auch die Freude, ausgefahrene Pfade verlassen zu können.

II. Der rechtliche Rahmen

Was "gemeinnützige Zwecke" sind, definiert § 52 AO. Näheres findet sich im "AEAO", was "Anwendungserlass zur Abgabenordnung" heißt und wo im Prinzip das drinsteht, was die Finanzbehörden wirklich tun.¹ Lektüre und Anwendung auf den Einzelfall sind nicht ganz unkompliziert, weshalb in der Literatur auch darauf verwiesen wurde, ohne Rechts- oder Steuerberater lasse sich heute kein gemeinnütziger Verein mehr gründen.² Die Grundstrukturen seien kurz skizziert.

Nach § 51 S. 2 AO können in der Tat nur Körperschaften im Sinne des KStG gemeinnützig sein. Begründungen hierfür sind relativ rar; bisweilen findet sich der Hinweis, eine natürliche Person könne sich nie "ausschließlich" um gemeinnützige Zwecke kümmern, sondern müsse immer auch für den eigenen Lebensunterhalt sorgen.³ Man konnte also nicht an Mutter Teresa, wohl aber an die katholische Kirche spenden.

Nach § 52 Abs. 1 S. 1 AO verfolgt eine Körperschaft dann gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, "die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern." Satz 2 enthält eine wichtige Negativabgrenzung: die "Allgemeinheit" wird nicht gefördert, "wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugute kommt, fest abgeschlossen ist." Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn nur Mitglieder einer Familie oder die Belegschaft eines Unternehmens unterstützt werden sollen oder wenn es um Personenkategorien geht, die insbesondere wegen der Abgrenzung nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen auf Dauer nur klein sein können. Ein Spielplatz, zu dem nur Kinder aus einem bestimmten Stadtviertel Zugang haben, würde daher von vorne herein aus der Förderung herausfallen. Dies hat – wie noch zu zeigen ist – erhebliche praktische Konsequenzen.

¹ Der neuste Stand ist dargestellt und kommentiert bei *Stahlschmidt*, Die Änderungen des Anwendungserlasses zur AO zum Gemeinnützigkeitsrecht, BB 2003, 665 ff.

² *Hammer*, Die Gemeinnützigkeitsregelungen des Steuerrechts im Spiegel der deutschen Staats- und Verfassungsentwicklung, *StuW* (= Steuer und Wirtschaft) 2001, 22.

³ *Hammer*, *StuW* 2001, 19.

§ 52 Abs. 2 AO nennt eine Reihe wichtiger Beispiele für gemeinnützige Tätigkeiten. In der Praxis haben sie eine Art Sogwirkung in dem Sinne, dass nicht ausdrücklich genannte Aktivitäten selten Anerkennung finden; Ausnahmen sind für Juristen und Finanzbeamte immer Realitäten zweiter Klasse. Zu den Beispielen gehören so unterschiedliche Dinge wie die Förderung von Wissenschaft und Forschung, die Förderung des Heimatgedankens und die Förderung des Hundesports.

Die Zwecke müssen "selbstlos" verfolgt werden, was in § 55 AO näher umschrieben ist. Entscheidend ist, dass weder die Körperschaft noch ihre Mitglieder irgendwelche Erwerbszwecke verfolgen. Auch dies klingt gut, obwohl die Konsequenzen nicht immer sinnvoll erscheinen.⁴

Die gemeinnützigen Zwecke müssen nach § 56 AO "ausschließlich" verfolgt werden; weitere Zielsetzungen sind nicht erlaubt. § 65 AO macht davon allerdings u.a. für sogenannte Zweckbetriebe eine Ausnahme, wofür die Gaststätte des Sportvereins als Beispiel stehen mag. Vom gemeinnützigen ist das mildtätige Tun nach § 53 AO zu unterscheiden. Es besteht darin, Personen selbstlos zu unterstützen, die in Folge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder die sich in einer schlechten wirtschaftlichen Situation befinden. Letztere ist dann gegeben, wenn bei Haushaltsvorständen das Fünffache des Regelsatzes der Sozialhilfe nicht überschritten ist, wobei auch nicht steuerpflichtige Einnahmen wie Unterhaltsleistungen usw. berücksichtigt werden. Der Kreis der geförderten Personen kann ein sehr enger sein;⁵ hier bestünde im eingangs genannten Fall eventuell für den Spender eine Chance, wenn er den Umweg über eine Körperschaft wählt. § 54 privilegiert schließlich "kirchliche Zwecke", die dort beispielhaft erläutert werden.

Ist eine Organisation "gemeinnützig" im Sinne des eben Gesagten, so ist sie von den wichtigsten Steuern befreit.⁶ Nach § 10b EStG können insbesondere Geldleistungen, die an eine gemeinnützige Organisation erbracht werden, innerhalb bestimmter quantitativer Grenzen vom steuerpflichtigen Einkommen abgesetzt werden. Allerdings gilt dies nach § 48 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung nur für solche gemeinnützigen Zwecke, die "als besonders förderungswürdig anerkannt" sind; sie sind in der Anlage zu dieser Bestimmung aufgeführt. Bei freizeitnahen Aktivitäten finden nur die über den Mitgliedsbeitrag hinausgehenden Spenden Berücksichtigung.⁷

⁴ Einzelheiten für Interessierte bei *Klein / Gersch*, Kommentar zur Abgabenordnung, 8. Aufl., München 2003, Erläuterungen zu § 55.

⁵ *Buchna*, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 8. Aufl., Achim 2003, S. 78.

⁶ § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (Körperschaftsteuer), § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG (Erbschaft- und Schenkungsteuer); § 3 Abs. 1 Nr. 6 GewStG (Gewerbesteuer).

⁷ Einzelheiten bei *Schmidt*, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 22. Aufl., München 2003, Erläuterungen zu § 10b.

III. Unbestrittene Ziele – kanalisierte Verfolgung

Die Gemeinnützigkeit einer Reihe von Aktivitäten ist im Prinzip unbestritten. Dies gilt etwa für die Förderung von Wissenschaft und Forschung und von Kunst und Kultur; auch wichtige soziale Dienstleistungen wie Bildung und Erziehung, öffentliches Gesundheitswesen und Förderung der Jugend- und der Altenhilfe gehören hierher. Die gesamtgesellschaftliche Bedeutung dieses Bereichs ist beträchtlich; etwa 5 % aller Erwerbstätigen sind dort beschäftigt.⁸ In der juristischen Literatur ist von einem "Dritten Sektor" neben Staat und Privatwirtschaft die Rede, der auch zivil- und arbeitsrechtlich eigenen Imperativen folgen soll.⁹ Die Finanzierung geschieht weitgehend durch die öffentliche Hand; dem ehrenamtlichen Engagement kommt hohe Bedeutung zu.¹⁰ Je mehr der Staat eigene sozialstaatliche Aufgabenwahrnehmung zurückführt, um so stärker wird der Bedarf nach dieser Form von Dienstleistungen.

Sobald der Status als "gemeinnützig" zur Debatte steht, ergibt sich ein Definitionsproblem. Wer entscheidet letztlich, ob eine bestimmte Betätigung wissenschaftlichen oder künstlerischen Charakter besitzt? Betrachtet man die Erläuterungswerke (im AEAO findet man nichts), so wird auf der einen Seite festgestellt, der "Ausbau vorwissenschaftlicher Annahmen" gehöre nicht in den geförderten Bereich.¹¹ Außenseiterhypothesen werden deshalb vermutlich schlechte Chancen haben, ohne dass sich dafür Entscheidungsmaterial finden lässt. Auf der anderen Seite hat das Jahressteuergesetz 1997 die Auftragsforschung mit einbezogen;¹² ein bisschen Arbeit für Siemens oder BASF bringt also den Status der Gemeinnützigkeit nicht in Gefahr. Beim Bereich "Kunst" gab es viel mehr Auseinandersetzungen. Während der BFH bei Holzschnitzern differenziert,¹³ wurde die Tätigkeit als Büttendredner¹⁴ und als Zauberer¹⁵ als nicht-künstlerisch qualifiziert. Das öffentliche Gesundheitswesen wird möglicherweise auch dadurch gefördert, dass man außerhalb der Schulmedizin liegende Heilmethoden erforscht oder anwendet,¹⁶ doch ist dies

⁸ Angabe nach *Walz*, Die Selbstlosigkeit gemeinnütziger Non-Profit-Organisationen im Dritten Sektor zwischen Staat und Markt, *JZ* 2002, 268, 270; *Zimmer*, Der deutsche Nonprofit-Sektor. Ein empirischer Beitrag zur Bedeutung von Nonprofit-Organisationen in der Bundesrepublik Deutschland, in: Bucerius Law School, Institut für Stiftungsrecht, Nonprofit Law Yearbook (herausgegeben von Kötz / Rawert / Schmidt / Walz), 2001, S. 7, 15.

⁹ *Walz*, *JZ* 2002, 268 ff.

¹⁰ Unterschiedliche Angaben bei *Walz*, *JZ* 2002, 270 (5,6 Mio. Personen) und *Zimmer*, aaO, S. 23 (16 Mio. Personen).

¹¹ *Schauhoff*, Handbuch der Gemeinnützigkeit, München 2000, § 5 Rn. 52.

¹² § 68 Nr. 9 S. 2 AO: "Der Wissenschaft und Forschung dient auch die Auftragsforschung."

¹³ BFH, BStBl 1991, 889.

¹⁴ BFHE 87, 376.

¹⁵ BGH/NV 1990, 146.

¹⁶ Dafür *Klein / Gersch*, § 52 Rn 32.

keineswegs höchstrichterlich anerkannt. Den Finanzbehörden kommt hier eine über ihre eigentliche Funktion weit hinausgehende Aufgabe zu, die "Offenheit" unseres Gemeinwesens für neue Erkenntnisse zu unterstützen oder aber möglichst alles beim alten zu lassen. Selbstverständlich können Bürger, deren Verein nicht als gemeinnützig anerkannt wurde, die Finanzgerichtsbarkeit bemühen, doch muss man gegebenenfalls sechs bis zehn Jahre warten, ehe man eine rechtskräftige Entscheidung des BFH in Händen hat. Ist es da nicht vorzuziehen, sich unter das "Dach" einer etablierten Organisation zu flüchten?

IV. Sport

§ 52 Abs. 2 Nr. 2 AO nennt den "Sport" ausdrücklich als gemeinnützige Betätigung. Nach Nr. 6 AEAO dient dieser der "körperlichen Ertüchtigung",¹⁷ was nach Nr. 14 erhebliche Folgen hat: "Einrichtungen, die mit ihrer Tätigkeit auf die Erholung arbeitender Menschen ausgerichtet sind (zum Beispiel der Betrieb ... eines Bootsverleihs) können nicht als gemeinnützig anerkannt werden, es sei denn, dass das Gewähren von Erholung einem besonders schutzwürdigen Personenkreis (zum Beispiel Kranken oder der Jugend) zugute kommt oder in einer bestimmten Art und Weise (zum Beispiel auf sportlicher Grundlage) vorgenommen wird." Tretbootfahren wäre also nicht gemeinnützig, während das Fortbewegen schwerer Ruderboote oder gar das Kajakfahren in reißenden Gewässern gute Anerkennungschancen hätte. Nur wer nicht "kaputt" ist und deshalb noch richtig Sport treiben kann, bewegt sich in der Förderungszone.

Zum Sport zählt nach Nr. 6 S. 2 AEAO auch der Motorsport. Das überrascht ein wenig, weil in § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO der Umweltschutz gleichfalls sein Gemeinnützigkeitssiegel erhält, aber schließlich will der Gesetzgeber sowohl die Motorradfans wie auch die Umweltschützer zufrieden stellen. Allerdings wird auch die körperliche Ertüchtigung nicht so ganz ernst genommen: Beim Motocross erscheint sie plausibel, aber wo bleibt die Entwicklung der Körperkräfte, wenn man einen schnittigen Sportwagen über die Rennstrecke lenkt? Im Wege weiter Auslegung lässt sich die dabei verlangte Reaktionsfähigkeit wohl noch darunter subsumieren, doch scheint dies die höchstrichterliche Rechtsprechung bislang nicht beschäftigt zu haben. Auch der Schießsport ist nach Nr. 6 S. 5 AEAO gemeinnützig, wobei die Pflege des "Schützenbrauchtums" nur als Nebenzweck akzeptiert wird; in "volksfestartige Schützenfeste" darf das ganze nach Satz 6 aber nicht ausarten. Weiter wird das "Amateurfunken" in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO ausdrücklich genannt. Auf schwierigen Strecken

¹⁷ Siehe auch *Schauhoff*, aaO, § 5 Rn 67.

Fahren, Schießen, Funken – sind das nicht alles Fähigkeiten, die beim Militär von hohem Nutzen sind? Dort will man außerdem "starke Kerle" haben und nicht "kaputte Zeitgenossen" aufpäppeln. Die Dinge fügen sich ineinander.

Doch auch die geistige Ertüchtigung soll nicht zu kurz kommen. § 52 Abs. 2 Nr. 2 S. 2 AO bestimmt kurz und bündig: "Schach gilt als Sport". Aber weshalb diese Begrenzung? Muss ein guter Schachspieler nicht genauso intelligent sein, ja vielleicht noch über ein Stück Intuition und über kommunikative Fähigkeiten verfügen, die der kühl kalkulierende Schachspieler nicht benötigt? Der BFH hat dies nicht akzeptiert,¹⁸ und auch Bridge und Go sind verbreiteter Auffassung nach kein Sport im Sinne des Gemeinnützigkeitsrechts.¹⁹ Schach ist eben ein ausgeprägtes Strategiespiel, und die dabei erlernten Fähigkeiten lassen sich ähnlich wie Fahren, Schießen und Funken in bestimmten Zusammenhängen anwenden – so könnte ein besonders misstrauischer Zeitgenosse mutmaßen. Dieses Mal hätte er allerdings Unrecht, weil die Vorschrift aus durchaus friedlichen Zeiten stammt und Schachspieler überdies wenig mit Militärs gemein haben. Auch wäre es nicht unbedingt förderlich, würde sich jeder Soldat als eigener Strategie empfinden. Das Hindukusch-Argument eines Verteidigungsministers wäre sonst in Gefahr, in unziemlicher Weise problematisiert zu werden.

Sportvereine müssen bereit sein, prinzipiell jeden Interessierten aufzunehmen. Andernfalls würde ihre Tätigkeit ja nicht mehr der Allgemeinheit, sondern nur noch einem beschränkten Personenkreis zugute kommen. Dies hat die Rechtsprechung insbesondere am Beispiel von Golfklubs beschäftigt. Eine jährliche Gesamtbeitragsleistung von etwa 1.360,--DM im Jahre 1982 wurde noch akzeptiert,²⁰ während ein "Nutzungsentgelt" für ein Neu-Mitglied zwischen 8.900,-- DM und 29.000,-- DM als "abschreckend" angesehen wurde.²¹ Der AEAO enthält nunmehr Grenzwerte; Beiträge und Umlagen dürfen zusammen im Durchschnitt 1.023,-- € je Mitglied und Jahr nicht übersteigen; für die Aufnahme neuer Mitglieder kann eine Gebühr von durchschnittliche 1.534,-- € verlangt werden. Wird dieser Rahmen gewahrt, geht man von allgemeiner Zugänglichkeit aus – wobei man sich fragen kann, wie sich wohl das Sozialamt verhalten würde, wenn ein Sozialhilfeempfänger von seiner Zugangsmöglichkeit Gebrauch machen und einen entsprechenden "Sonderbedarf" anmelden würde. Die Angehörigen der gehobenen Mittel- und Oberschicht dürften weiter unter sich bleiben...

V. Ausgewählte Freizeitaktivitäten

¹⁸ Nachweis in Nr. 3 Satz 3 AEAO.

¹⁹ Klein / Gersch, § 52 Rn 38; Buchna, S. 53.

²⁰ BFH, DStR 1997, 278.

²¹ FinG, Brandenburg EFG 2002, 1355.

Womit soll sich der in der Bundesrepublik lebende Mensch in der Freizeit befassen? Dass er Sport treiben soll, liegt nach dem Gesagten auf der Hand, aber nach § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO stehen ihm noch eine Reihe weiterer Möglichkeiten offen.

Er kann sich um die Tier- und Pflanzenzucht kümmern. Dies freut die Kleintierzüchter- und die Gartenbauvereine, wobei Nr. 10 AEAO in einem Anfall von Kosmopolitismus auch die "Bonsaikunst" der Pflanzenzucht und damit dem Bereich des Gemeinnützigen zuordnet. Die Kleingärtnerei ist in § 52 Abs. 2 Nr. 4 ausdrücklich erwähnt, auch wenn sich der räumliche Einzugsbereich (und damit die angesprochene "Allgemeinheit") in recht engem Rahmen bewegen wird. Auch das traditionelle Brauchtum soll man pflegen. Dazu gehört insbesondere der Karneval sowie seine süddeutschen Entsprechungen "Fastnacht" und "Fasching". Einmal im Jahr soll man sich schließlich abreagieren können. Als nächstes folgt die "Soldaten- und Reservistenbetreuung", wobei Nr. 13 AEAO einige "Fingerzeige" gibt. Die Betreuung soll sich zum Beispiel erstrecken auf die Beratung über die mit dem Soldatsein zusammenhängenden Fragen, auf die Möglichkeiten zu sinnvoller Freizeitgestaltung und auf die Probleme, die sich beim Übergang in das Zivilleben ergeben. Letzteres erstaunt ein wenig. Ob es beim "Bürger in Uniform" noch immer Anpassungsprobleme beim Ankommen in der Zivilgesellschaft gibt? Muss ihm wirklich nach dem Ausscheiden aus der Bundeswehr vermittelt werden, dass Brüllen, Herumkommandieren und Strafoxerzieren keine akzeptierten Formen des menschlichen Miteinanders oder gar der Menschenführung mehr sind? Die "Pflege der Kameradschaft" wird nur als untergeordneter Zweck zugelassen; man wollte keine Vereine, die die Vergangenheit glorifizieren, weshalb man – so kann man vermuten – unverfängliche "Hauptzwecke" benötigte. An der Realität ändert dies selbstredend nichts.

Der in Deutschland wohnende Mensch wird weiter dann begünstigt, wenn er sich in einem Verein um das "Amateurfunken" und den "Modellbau" kümmert. Die Modelle können sich nach Nr. 9 AEAO auf Schiffe, Autos, Eisenbahnen und Flugdrachen beziehen – wer daran ein halbes Jahr bastelt, muss ersichtlich ein erfreuliches Individuum sein. Am Ende folgt der "Hundesport". Der unbedarfte Leser wird sich vielleicht fragen, weshalb man es nicht bei der allgemeinen Sport-Garantie bewenden lässt, doch wäre dies ein grundlegendes Fehlverständnis: Hier sportelt der Hund, nicht der Mensch. Doch was geschieht, wenn man Pferde veranlasst, auch ohne Reiter über Hindernisse zu springen oder sich an einem Rennen zu beteiligen? "Hund im Sinne des Gesetzes ist auch das Pferd" wäre ein schöner Musterfall für eine gesetzliche Fiktion, aber als Basis für eine Analogie doch etwas gewagt. Einen in Deutschland veranstalteten Stierkampf würde man wohl wegen der erwarteten Geschicklichkeit des Toreros als "Sport" qualifizieren können.

Wie steht es mit den nicht ausdrücklich in § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO erwähnten Aktivitäten? Da es sich nur um eine beispielhafte Aufzählung handelt, könnte man auch vergleichbare Aktivitäten einbeziehen. Ist das Züchten von Apfelbäumen gemeinnützig, muss dann Dasselbe nicht auch für das Erarbeiten und Weitergeben von Rezepten gelten, nach denen ein besonders wohlschmeckendes Apfelmus hergestellt wird? Müsste man nicht auch jenem Menschen anerkennend auf die Schulter klopfen, der in mehrjähriger Freizeitarbeit ein Torpedoboot der Bundesmarine im Verhältnis 1 zu 10 nachgebaut hat?²² Ist nicht vielleicht auch das Sammeln von Puppen eine gemeinnützige Tätigkeit, kann doch nach der Rechtsprechung des BVerfG einem Mieter mit dem Argument gekündigt werden, der Vermieter habe Eigenbedarf, weil er in der fraglichen Wohnung seine Puppensammlung ausstellen wolle?²³ Der AEAO hat einer solchen Handhabung einen entschiedenen Riegel vorgeschoben: nach ihrer Nr. 9 müssen nicht ausdrücklich genannte Freizeitaktivitäten hinsichtlich ihrer steuerrechtlich relevanten Merkmale mit den ausdrücklich genannten "identisch" sein. Dies grenzt zwar an methodischen Nonsens – wenn "Identität" besteht, ist die Vorschrift unmittelbar anwendbar –, doch meint dies in der Sache eine möglichst enge Auslegung. So ist etwa die Förderung des CB-Funkens mit der Förderung des Amateurfunkens „identisch“, doch sind beispielsweise das Amateurfilmen und das Fotografieren, das Kochen, das Veranstalten von Brett- und Kartenspielen sowie das Sammeln von Gegenständen wie Briefmarken, Münzen und Autogrammkarten nicht gemeinnützig.²⁴

Auch bei den ausdrücklich genannten (oder „identischen“) Aktivitäten darf niemals die Geselligkeit im Vordergrund stehen. Ob man sich dabei besser erholen oder erfreuen würde, spielt keine Rolle. Die Verwirklichung des Gemeinwohls ist ersichtlich eine ernste Angelegenheit, bei der ausgelassenes Gelächter fehl am Platze ist. Dieses mag allenfalls dann in Betracht kommen, wenn es – wie auf dem Theater – der Förderung der Kunst dient. Nur beim Karneval hat man bislang keine solchen Fragen gestellt.

VI. Politik

Politisches Engagement ist nicht besonders erwünscht. Sich hier Anerkennung als „gemeinnützig“ Handelnder zu verdienen, ist extrem schwierig.

²² Siehe den Sachverhalt in BGHZ 92, 85 ff.

²³ BVerfG, NJW 1989, 3007.

²⁴ Kritisch zur selektiven Förderung von Freizeitaktivitäten auch *Tipke*, Die deklassierte Gemeinnützigkeit, StuW 1989, 165.

§ 52 Abs. 2 Nr. 3 AO sieht die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens als gemeinnützig an, klammert jedoch sofort Bestrebungen aus, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind. Nur wenn's ums Ganze geht, ist das Allgemeininteresse im Spiel. Nach Nr. 8 AEAO muss sich die fragliche Körperschaft "umfassend" mit den demokratischen Grundprinzipien befassen und diese "objektiv und neutral würdigen". Ob man der Staatsrechtslehre in der Bundesrepublik diese Prädikate zuerkennen könnte, erscheint keineswegs ausgemacht, doch stellt sich das Problem nicht, weil es insoweit ersichtlich um eine wissenschaftliche Betätigung geht. Der AEAO nennt deshalb auch keine Beispiele, sondern klammert nur die "einseitige Agitation" (gibt es auch eine ausgewogene Agitation?), die "unkritische Indoktrination" (wie wär's mit einer kritischen?) und die parteipolitisch motivierte Einflussnahme aus. Immerhin kann unter dem Stichwort "Bildung" eine Aktivität erfasst werden, der es auf der Grundlage der Normen und Vorstellungen einer rechtsstaatlichen Demokratie "um die Schaffung und Förderung politischer Wahrnehmungsfähigkeit und politischen Verantwortungsbewusstseins geht".

In Nr. 15 sagt der AEAO ausdrücklich, politische Zwecke würden grundsätzlich nicht zu den gemeinnützigen Zwecken gehören. Soweit eine Organisation aus anderen Gründen (zum Beispiel wegen Förderung des Umweltschutzes oder der Völkerverständigung) gemeinnützig ist, darf sie zwar auch eine "gewisse Beeinflussung" der politischen Meinungsbildung versuchen, doch muss Derartiges gegenüber dem eigentlichen Zweck "weit in den Hintergrund treten". Politisch Lied bleibt ein garstig Lied ... Vielleicht wäre es doch empfehlenswerter, das Bundeskanzleramt im Verhältnis 1:100 nachzubauen und die Gemeinnützigkeit dann mit dem Argument zu erstreiten, was für Schiffe, Flugzeuge und Eisenbahnen gelte und richtig sei, könne für das Bundeskanzleramt nicht falsch sein. Zwischen Schiff und Bundeskanzleramt bestehe im steuerrechtlichen Sinne nach dem AEAO „Identität“...

Spaß beiseite – wie wäre es, wenn man sich einer Partei anschließen würde? Parteien sind zwar nicht gemeinnützig im Rechtssinne, steuerlich jedoch in ähnlicher Weise privilegiert. Für die Absetzbarkeit von Zuwendungen gilt allerdings nach § 10b Abs. 2 EStG eine sehr viel niedrigere Höchstgrenze. Auch schlägt natürlich der Ausschluss der Gemeinnützigkeit bei all jenen Organisationen zu Buche, die keinen Parteienstatus haben und ihn aus welchen Gründen auch immer nicht erstreben.

VII. Organisation von Selbsthilfegruppen

Was sagt das Steuerrecht, wenn man einen Verein gründet, bei dem sich die Mitglieder wechselseitig unterstützen? Nr. 5 des AEO zu § 52 nennt als Beispiel u.a. die wechselseitige Kinderbetreuung, die Übernahme von Nachhilfeunterricht und die häusliche Pflege. Hier kann man nicht auf Anerkennung als gemeinnützig hoffen. Durch die gegenseitige Unterstützung würden in erster Linie "eigenwirtschaftliche Interessen" der Mitglieder gefördert, und das verstöße gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit. Zwei kleinere Hintertürchen bleiben: Beschränkt sich die Tätigkeit darauf, alte und hilfsbedürftige Menschen in Verrichtungen des täglichen Lebens zu unterstützen, so bewegt man sich im Rahmen der Altenhilfe, und sie ist gemeinnützig. Bei Nachhilfeunterricht und Kinderbetreuung kommt eine Anerkennung unter dem Gesichtspunkt der "Jugendhilfe" in Betracht – in beiden Fällen muss allerdings klar sein, dass die aktiven Mitglieder als "Hilfspersonen" des Vereins tätig werden. Die reine Hilfe auf Gegenseitigkeit reicht in keinem Falle. Dies gilt auch dann, wenn man beispielsweise versuchen wollte, arbeitslos Gewordenen bei der Bewältigung ihrer neuen Situation zu helfen – was für den Eintritt von Soldaten ins Zivilleben recht ist, muss hier noch lange nicht billig sein.

VIII. Vorläufige Schlussfolgerungen

Wie ist nun der Mensch beschaffen, dessen Aktivität als "gemeinnützig" anerkannt wird? Er kann sich ehrenamtlich bei einer der großen Organisationen engagieren oder diese mit Spenden unterstützen. Er darf Sport treiben und kann sich auch eine Reihe anderer Freizeitaktivitäten aussuchen. Er soll sich dabei um Tiere und Pflanzen sowie seinen Garten kümmern, das lokale Brauchtum mitpflegen oder dem Schützenverein betreten. Modellflugzeuge darf er basteln und sich auch dem Hundeverein anschließen – das alles freilich nur, wenn nicht etwa die Geselligkeit im Vordergrund steht. Politisch engagieren sollte er/sie sich ebenso wenig wie Selbsthilfegruppen aufbauen – Bürger dieser Art könnten allzu unfrisierte Gedanken entwickeln. Neue politische Ideen oder neue Lebensstile sind nicht besonders erwünscht – dazu will der Staat seine Hand nicht reichen.

Was würde geschehen, wenn man sich mit einer Zeitmaschine ins Jahr 1913 zurückversetzen und die §§ 52 ff. AO und den AEO mitnehmen würde? Man würde sicherlich Freude auslösen, weil der Bereich des "Gemeinnützigen" plötzlich viel größer wäre. Der Kaiser würde ein wenig Anstoß daran nehmen, dass er nicht erwähnt wird und nur vom

"demokratischen Staatswesen" die Rede ist. Wahrscheinlich würde man sich schnell darauf verständigen, stattdessen die Worte "konstitutionell monarchisches Staatswesen" zu gebrauchen; so schrecklich viele Aktivitäten werden durch diesen „politischen“ Tatbestand ja sowieso nicht erfaßt. Unverständnis hätte Seine Majestät dafür, dass die Förderung des deutschen Volkstums im Ausland nicht mehr erwähnt ist. Selbst seine nichtswürdigen Nachfolger hätten in der „Verordnung über Gemeinnützigkeit und Mildtätigkeit bei der Kapitalverkehrsteuer“ vom 22. Mai 1931²⁵ noch so viel Ehre im Leib gehabt, an die Landsleute in der Fremde zu denken.²⁶ Deren Nachfolger hätten dies erst recht getan und das Wort „deutsch“ sogar mit einem großen „D“ versehen.²⁷ Der Verdacht, heute herrschten ausnahmslos vaterlandslose Gesellen, ließe sich jedoch leicht entkräften; in der Regel kann man derartige Aktivitäten unter „Förderung der Völkerverständigung“ subsumieren. Alles andere würde die Billigung von höchster Seite finden - schön, würde der Kaiser sagen, dass sich in meinem Reich in neunzig Jahren so wenig geändert hat.

²⁵ RGBI 1931, 205.

²⁶ § 14e.

²⁷ RGBI 1934, 929.