

# **Steuerfragen des politischen Betriebs**

Prof. Dr. Rainer Hüttemann

Rheinische Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn

# Akteure des politischen Betriebs

- Politische Parteien (vgl. Art. 21 Abs. 3 GG, § 2 PartG: „...*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 in einem Landtag mitwirken wollen*“), deren Gebietsverbände, kommunale Wählervereinigungen und deren Dachverbände
- Mandatsträger (Abgeordnete des Deutschen Bundestages, des Europäischen Parlaments, der Landtage; aber auch Mitglieder der Kreistage und Gemeinde- und Stadträte)
- Lobbyisten („Berufslobbyisten“) und Interessenvertreter (z.B. Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter wie Arbeitgeberverbände und Gewerkschaften)
- Gemeinnützige Einrichtungen (z.B. parteinahe Stiftungen, „watch-dogs“ und „think-tanks“, Umwelt-, Kultur- und Sportverbände)

# Steuerfragen des politischen Betriebs

- Im Bereich der *politischen Parteien* (z.B. KSt-Befreiung für Kapitalerträge, ErbSt-Befreiung für Zuwendungen, Abziehbarkeit von Spenden und Mitgliedsbeiträge im Rahmen der ESt)
- Im Bereich der *Mandatsträger* (Steuerpflicht der Abgeordnetenentschädigung, Steuerbefreiung der Aufwandspauschale, Steuerpflicht von Wahlkampfuwendungen)
- Im Bereich der *Lobbyisten* (KSt-Befreiung für Berufsverbände, steuerliche Folgen von Mittelweiterleitung an politische Parteien, Abziehbarkeit von Mitgliedsbeiträgen)
- Im Bereich der „*Gemeinnützigen*“ (steuerliche Abgrenzung von politischem Engagement und Gemeinnützigkeit)

# Steuerstatus der politischen Parteien (I)

- Ausgangspunkt: Steuerbefreiung im Reichsnotopfergesetz v. 31.12.1919, weil den Steuerbehörden *„nicht das Recht zugestanden werden sollte, in die Finanzgebarung der politischen Parteien und Vereine Einsicht zu nehmen“* (Evers). Übernahme in KStG 1920, 1925, Abschaffung 1934, Wiedereinführung 1948.
- Gegenwärtige Rechtslage: Nach § 5 Abs. 1 Nr. 7 KStG sind von der Körperschaftsteuer befreit *„politische Parteien im Sinne des § 2 des Parteiengesetzes und ihre Gebietsverbände sowie kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, so ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen.“*
- Steuersystematische Einordnung: Es handelt sich um eine konstitutive Befreiung (insbesondere im Bereich Kapitalerträge).
- Rechtfertigung dieser „organisationsbezogenen“ Steuerbefreiung durch die verfassungsrechtliche Sonderstellung der Parteien (*„Mitwirkung an der Willensbildung“*). Ergänzungsfunktion zur Parteienfinanzierung und dem Spendenabzug für Zuwendungen.

## Steuerstatus der politischen Parteien (II)

- Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 7 KStG knüpft für den Begriff der politischen Partei an § 2 PartG an. Das PartG enthält zudem gewisse organisatorische Vorgaben (z.B. hinsichtlich der Binnenorganisation und der Transparenzerfordernisse).
- Im Gegensatz zu § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i.V.m. §§ 51 ff. AO enthält das Steuerrecht keine weiteren satzungsmäßigen oder tatsächlichen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung (z.B. eine Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung etc.).
- Steuerbefreiung umfasst auch kommunale Wählervereinigungen und ihre Dachverbände. Ihre Einbeziehung hat das BVerfG mit Urt. v. 29.9.1998 eingefordert, da ihr Ausschluss das „*Recht auf Chancengleichheit (Art. 3 Abs. 1 i.V.m. Art. 9 Abs. 1 und Art. 28 Abs. 1 Satz 2 GG) verletzt*“.
- Seit 1984 gibt es keine Steuerbefreiung von „*politischen Vereinen*“ mehr (vgl. dazu § 3 VereinsG 1908: jeder Verein, „*der eine Einwirkung auf politische Angelegenheit bezweckt*“).

## Steuerstatus der politischen Parteien (III)

- Partielle Steuerpflicht aus Wettbewerbsgründen im Bereich eines sog. „*wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs*“ (zum Begriff vgl. § 14 AO). Steuerpflichtig sind demnach z.B. Gewinne aus gewerblichen Tätigkeiten (z.B. Vertrieb von Druckschriften, Anzeigengeschäft, Tagungsstätte) einschließlich der Beteiligung an gewerblichen Personengesellschaften; nicht steuerpflichtig sind hingegen Einkünfte aus Kapitalvermögen einschließlich der Beteiligung an Kapitalgesellschaften (sofern keine Einflussnahme auf die laufende Geschäftsführung erfolgt).
- Eine den §§ 65 ff. AO vergleichbare Ausnahme von der partiellen Steuerpflicht (sog. steuerbegünstigte Zweckbetriebe) kennt § 5 Abs. 1 Nr. 7 KStG nicht.
- (Echte) Mitgliedsbeiträge sind nach § 8 Abs. 5 KStG von der KSt befreit.
- Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen allerdings dem Steuerabzug (KapErtrSt) nach § 44a Abs. 8 EStG (15 % bzw. Erstattung zu 2/5). Steuerabzug hat Abgeltungswirkung (§ 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG).

# Steuerliche Behandlung von Zuwendungen an politische Parteien (I)

- Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) von natürlichen Personen an politische Parteien sind *nach § 4 Abs. 6 EStG keine Betriebsausgaben* (ab 1984); auch ohne diese Regelung würde regelmäßig das Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 EStG eingreifen (politische Überzeugung als nicht unwesentliche private Mitveranlassung, vgl. auch BFH BStBl. II 1986, 373; BGHSt 34, 273). Vorstehende Grundsätze gelten auch für *verdeckte Zuwendungen* (zum Erwerb eines „wertlosen“ Gutachtens von einer parteinahen Einrichtung durch ein Unternehmen vgl. BFH BStBl. II 1986, 373).
- Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) von natürlichen Personen an politische Parteien können aber *nach § 34g bis zu 1.650/3.300 Euro (hälftiger Abzug von der Steuerschuld) sowie § 10b Abs. 2 EStG (Abzug von weiteren 1.650/3.300 Euro von der Bemessungsgrundlage) steuermindernd geltend gemacht werden*. Abzug von der Steuerschuld und absolute Höchstgrenzen (heutige Grenzen seit 1994) dienen der Gewährleistung der Chancengleichheit (vgl. zuletzt BVerfG BStBl. II 1992, 766).
- Der Begriff der „Zuwendung“ im Sinne von § 10b Abs. 2 EStG weicht vom Spendenbegriff des ParlG teilweise ab (z.B. bei Nutzungen und Leistungen).

## Steuerliche Behandlung von Zuwendungen an politische Parteien (II)

- Zuwendungen (Spenden) von *juristischen Personen an politische Parteien* sind seit 1994 nicht mehr steuerlich abziehbar (Umsetzung der Vorgaben BVerfG BStBl. II 1992, 766: Herstellung von Chancengleichheit).
- Darüber hinaus sind Zuwendungen an politische Parteien *nach § 4 Abs. 6 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG* vom Abzug ausgeschlossen sind. Auf die umstrittene Frage nach der Existenz einer „*außerbetrieblichen Sphäre*“ bei Kapitalgesellschaften (§ 12 Nr. 1 EStG gilt für Körperschaften nicht) kommt es folglich nicht an.
- Fraglich ist, ob ein „*Parteiensponsoring*“ nach den Verwaltungsgrundsätzen des BMF-Schreiben v. 18.2.1998 BStBl. I 1998, 212 als Gestaltungslösung möglich ist (dazu stark einschränkend *Hey*, DB 2005, 1403).



## Steuerliche Behandlung von Zuwendungen an politische Parteien (III)

- Mitgliedsbeiträge an politische Parteien sind *kein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt* für eine Leistung (nach nationalem Recht fehlt es an einem Leistungsaustausch; nach MwStSystRL könnte man dies im Lichte des EuGH-Urteils Kennemer Golf & Country Club anders sehen, allerdings würde zumindest die Befreiung in Art. 132 Abs. 1 Buchst. I MwStSystRL – „... Einrichtungen ohne Gewinnstreben, welche politische, gewerkschaftliche, religiöse, patriotische, weltanschauliche, philanthropische oder staatsbürgerliche Ziele verfolgen, ...“).
- Im Bereich der *Erbschaft- und Schenkungsteuer* sind Zuwendungen an politische Parteien nach § 13 Nr. 18 ErbStG befreit.

# Steuerstatus der Mandatsträger (I)

- Abgeordnetenentschädigungen (*Diäten und Aufwandsentschädigungen*) waren früher zur Gänze steuerbefreit.
- Seit 1977 werden Abgeordnetenbezüge mit Rücksicht auf das „Diäten-Urteil“ (BVerfGE 40, 296) nach § 22 Nr. 4 EStG der Steuer unterworfen (Unterscheidung zwischen *steuerpflichtiger Alimentation und steuerfreiem Aufwendungsersatz*). Einkünfte seitens der Fraktionen sind nach allgemeinen Grundsätzen zu versteuern.
- Die Zuordnung der Abgeordnetenbezüge zu § 22 Nr. 4 EStG soll dem *besonderen Charakter der Einkünfte* Rechnung tragen. § 22 Nr. 4 gilt nur für Abgeordnete (BT, EP und LT), nicht z.B. für Gemeinderäte (Einkünfte nach § 18 EStG).
- Weitere Besonderheit: *Generelles Abzugsverbot für Werbungskosten* nach § 22 Nr. 4 S. 2 EStG wegen steuerfreier Kostenpauschale nach § 3 Nr. 12 EStG. Abzugsverbot erfasst auch die sog. Mandatsbeiträge (anders nur bei Gemeinderäten: WK).
- *Wahlkampfkosten* dürfen nicht abgezogen werden (§ 22 Nr. 4 S. 3 EStG). Anders bei Gemeinderäten (BFH BStBl. II 1996, 431).

## Steuerstatus der Mandatsträger (II)

- Zum „Kampf“ um die *Steuerfreiheit der Kostenpauschale* für Abgeordnete nach § 3 Nr. 12 S. 1 EStG vgl. BFH v. 11.9.2008 DStR 2008, 2009: Keine Vorlage nach Art. 100 GG an das BVerfG mangels Entscheidungserheblichkeit, wenn ein Steuerpflichtiger, der nicht Abgeordneter ist, die gleichheitswidrige Begünstigung der steuerfreien Kostenpauschale rügt (Verfassungsbeschwerde eingelegt).
- Sonderproblem: Abziehbarkeit der sog. *Mandatsbeiträge* von Abgeordneten als Parteispenden nach §§ 34g, 10b Abs. 2 EStG.
- Schließlich: *Direkte Zuwendungen an Mandatsträger* (z.B. zur Wahlkampffinanzierung) unterliegen mangels Steuerbefreiung der ErbSt. Ähnliches gilt für Zuwendungen an selbständige Vereinigungen zur Unterstützung von Kandidaten (vgl. auch § 8 ErbStG).

## Steuerstatus von Lobbyisten

- Für „*Berufslobbyisten*“ gibt es keine steuerlichen Sonderregelungen. Sie erzielen regelmäßig Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Ausnahme: Tätigkeit im Rahmen eines freiberuflichen Mandats).
- Interessenverbände der Wirtschaft (BDI), Arbeitgeberverbände und Gewerkschaften sind im Regelfall steuerlich als „*Berufsverbände*“ im Sinne von § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG einzuordnen.
- Dachverbände von gemeinnützigen Vereinen etc. (DSB, Diakonie etc.), wissenschaftliche „Think-tanks“ (Institute) sowie sog. „watch-dogs“ (z.B. Verbraucherverbände) sind zumeist als *gemeinnützige Vereine und Dachverbände* organisiert (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG).

# Steuerfragen der Berufsverbände

- „*Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter*“ sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG steuerbefreit. Entsprechendes gilt für ihre Vermögensverwaltungsgesellschaften (§ 5 Abs. 1 Nr. 6 KStG).
- Begriff des Berufsverbandes: Vereinigungen von natürlichen Personen oder Unternehmen, die „*allgemeine, aus der beruflichen oder unternehmerischen Tätigkeit erwachsende ideelle und wirtschaftliche Interessen des Berufsstandes wahrnehmen*“. Beispiel: AG-Verbände, Gewerkschaften, Beamtenbund etc.
- Rechtfertigung der Steuerbefreiung: Gleichstellung der privatrechtlichen Berufsverbände mit öffentlich-rechtlichen Berufsverbänden (z.B. IHK) sowie Anerkennung ihres Wirkens „im Interesse der Allgemeinheit“ (z.B. BFH BStBl. II 1974, 60).
- Steuerbefreiung setzt satzungsmäßige und tatsächliche Verfolgung von Berufsverbandsinteressen voraus; darüber hinaus ist eine analoge Anwendung der §§ 55 ff. AO denkbar (str.).
- Steuerbefreiung ist insoweit ausgeschlossen, als ein wiG unterhalten wird. Keine Steuerbefreiung für „Zweckbetriebe“.

# Berufsverbände und Parteienfinanzierung

- *Mitgliedsbeiträge* an Berufsverbände sind nach § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 3 EStG steuerlich abziehbare Werbungskosten/Betriebsausgaben.
- Umstritten war, ob auch die *unmittelbare Unterstützung politischer Zwecke* und politischer Parteien mit der Tätigkeit eines steuerbefreiten Berufsverbandes vereinbar ist (zur Abgrenzung vom „politischen Verein“ vgl. BFH BStBl. III 1952, 228: Nur eine Mittelweiterleitung in „erheblichem Umfang“ ist steuerschädlich).
- In der Folgezeit kam es – schon wegen der restriktiven Abzugsmöglichkeiten für direkte Spenden an politische Parteien und politische Vereine – zu einer *mittelbaren Parteienfinanzierung* über einzelne Berufsverbände, zumal die „Erheblichkeitsgrenze“ unklar war (nach Ansicht der Finanzverwaltung lag sie bei 25 %).
- Seit 1994 gilt für Mittelweiterleitungen an politische Parteien eine 10 %-Grenze (§ 5 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 KStG), verbunden mit einer „Strafsteuer“ von 50 % auf solche Zuwendungen, durch die die Abzugsfähigkeit der Mitgliedsbeiträge pauschal kompensiert werden soll (Anlass für die Änderung war BVerfGE 85, 264).

# Steuerstatus gemeinnütziger Einrichtungen

- Gemeinnützige Einrichtungen sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der KSt befreit.
- Gemeinnützigkeit meint *Förderung der Allgemeinheit* auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet. § 52 Abs. 2 AO enthält einen abschließenden Katalog der gemeinnützigen Zwecke mit Öffnungsklausel.
- Steuerbefreiung ist an bestimmte satzungsmäßige und tatsächliche Voraussetzungen geknüpft (z.B. zeitnahe Mittelverwendung).
- Steuerbefreiung ist *insoweit* ausgeschlossen, als ein wiG unterhalten wird. Bestimmte wiG, die zur Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke unerlässlich sind (*sog. Zweckbetriebe*), werden aber durch die Rückausnahme der §§ 65 ff. AO in die Steuerbefreiung einbezogen.
- Zuwendungen an gemeinnützige Einrichtungen können im Rahmen des *steuerlichen Spendenabzugs* (§ 10b EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG) innerhalb bestimmter Grenzen (bis zu 20 v.H. des GBE, 4 v.T. der Löhne und Umsätze) steuermindernd geltend gemacht werden.

# Parteienfinanzierung durch gemeinnützige Einrichtungen?

- Der Gemeinnützigkeitsbegriff ist von der Förderung (*partei-)politischer Zwecke* abzugrenzen. Nach § 52 Abs. 2 Nr. 24 2. HS. AO sind nicht gemeinnützig „Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind“. Mittelweitergabe an politische Parteien ist nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 3 AO steuerschädlich.
- Die Ausklammerung politischer Zwecke aus der Gemeinnützigkeit ist eine Folge der sog. „*Parteispendenaffäre*“. Bis 1984 war die Förderung „staatspolitischer Zwecke“ ein gemeinnütziger Zweck und entsprechende Einrichtungen (Beispiel: Staatsbürgerliche Vereinigung 1954 e.V.) haben steuerbegünstigte Zuwendungen eingeworben und – entgegen BVerfGE 8, 51: Verbot der unmittelbaren finanziellen Förderung von Parteien – an politische Parteien weitergeleitet.
- Durch das Gesetz zur weiteren Förderung bürgerschaftlichen Engagement ist (ohne Erwähnung in den Gesetzesmaterialien) wieder ein Spendenabzug für „politiknahe“ Betätigungen eingeführt worden. Nach § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO ist die „*Förderung des demokratischen Staatswesens*“ ein gemeinnütziger und spendenbegünstigter Zweck (aber keine Mittelweiterleitung an politische Parteien).



# Politikbeeinflussung durch gemeinnützige Einrichtungen

- Viele gemeinnützige Einrichtungen beteiligen sich im Rahmen der Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke auch am öffentlichen Diskurs zu „politischen Themen“: Beispiele: Wissenschaftliche Gutachten zur Arbeits- und Steuerpolitik, Stellungnahmen von Verbänden zu Gesetzesvorhaben, Aufklärungskampagnen zu umwelt- und außenpolitischen Themen etc.
- BFH BStBl. II 2000, 200 („Du sollst nicht lügen“) nimmt insoweit einen großzügigen Standpunkt ein: Gemeinnützigkeit ist erst gefährdet, wenn die Tagespolitik im Mittelpunkt der Arbeit steht. Ferner ist parteipolitische Neutralität gefordert. Ähnlich bereits BFH BStBl. II 1984, 844 (Anti-Atomkraft).
- Darüber hinaus können auch politische Parteien bestimmte Teilaufgaben auf gemeinnützige Einrichtungen ausgliedern (Beispiel: Bildungs- und Nachwuchsförderung durch parteinahe Stiftungen).

## Fazit

- Das Steuerrecht kennt verschiedene *organisationsbezogene Steuervergünstigungen* für Akteure des „politischen Betriebs“, die an der politischen Willensbildung im Allgemeininteresse mitwirken (insbesondere Parteien, aber auch Berufsverbände und gemeinnützige Einrichtungen).
- Die Steuerbefreiung der Organisationen werden durch *steuerliche Abzugsmöglichkeiten für Zuwendungen an solche Einrichtungen* unterstützt (Spendenabzug, Abziehbarkeit von Beiträgen an Berufsverbände).
- Der Grundsatz der *Chancengleichheit der Parteien* im politischen Wettbewerb setzt der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Parteizuwendungen deutliche Schranken und gebietet zugleich steuerliche Vorkehrungen zur Verhinderung von Umgehungen.
- Für die eigentlichen Akteure des politischen Betriebs (Mandatsträger) existieren – wenn man von der umstrittenen steuerfreien Kostenpauschale absieht – *keine besonderen Steuervergünstigungen*.