

GEMEINNÜTZIGKEIT

BFH hält Freimaurerlogen für nicht gemeinnützig

von RA Berthold Theuffel-Werhahn, FASr und FAHGR, Leiter des Bereichs Stiftungsberatung, PricewaterhouseCoopers AG WPG, Kassel

| Vor kurzem entschied der BFH (17.5.17, V R 52/15, Abruf-Nr. 195587), dass eine Freimaurerloge, die Frauen von der Mitgliedschaft ausschließt, nicht gemeinnützig ist. Damit bestätigt der BFH ein Urteil des FG Düsseldorf (SB 16, 03). Nicht nur für Freimaurerlogen, Schützenvereine oder Frauenfußballvereine hat diese Entscheidung Bedeutung. |

1. Sachverhalt

Nach der Satzung der Freimaurerloge können wahrheitsliebende, ehrenhafte Männer Mitglied werden. Sie müssen zu einer christlichen Religionsgemeinschaft gehören und sich innerlich zur Lehre Jesu Christi bekennen. Zweck der Loge ist es, ihre Mitglieder stufenweise fortschreitend zu edler, reiner Menschlichkeit, Duldsamkeit, Versöhnlichkeit, Selbstlosigkeit, Hilfsbereitschaft und Wohltätigkeit zu erziehen. Frauen können nicht Mitglieder werden, dürfen allerdings an öffentlichen Vortragsabenden und anderen gesellschaftlichen Veranstaltungen teilnehmen. Das FA versagte der Loge die Steuerbefreiung; das FG gab dem FA Recht. Schließlich teilte auch der BFH diese Auffassung.

2. Keine Förderung der Allgemeinheit

Der BFH hielt die – trotz einer Körperschaftsteuerfestsetzung auf 0 EUR – zulässige Revision der Freimaurerloge für unbegründet. Das FG habe im Ergebnis zu Recht entschieden, dass das FA nicht verpflichtet sei, die Freimaurerloge als gemeinnützig anzuerkennen.

Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG seien Körperschaften von der Körperschaftsteuer befreit, die nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO). Diese Voraussetzungen erfülle die Freimaurerloge nicht; insbesondere verfolge sie keine gemeinnützigen Zwecke i. S. d. § 52 AO.

Die Tätigkeit der Freimaurerloge sei nicht darauf gerichtet, die Allgemeinheit i. S. d. § 52 Abs. 1 S. 1 AO auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Zwar erfülle sie nicht die speziellen Ausschlussvoraussetzungen des § 52 Abs. 1 S. 2 AO.

Beachten Sie | Nach dieser Vorschrift ist eine Förderung der Allgemeinheit nicht gegeben, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugutekommt, fest abgeschlossen ist, z. B. Zugehörigkeit zu einer Familie oder zur Belegschaft eines Unternehmens, oder infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann.



IHR PLUS IM NETZ

sb.iww.de

Abruf-Nr. 195587

Freimaurerloge
schließt Frauen aus

Revision wegen
grundsätzlicher
Bedeutung
zugelassen

Allgemeinheit liegt
nicht vor, wenn
Personenkreis
abgeschlossen ist

Allerdings fördere die Freimaurerloge die Allgemeinheit nicht i. S. v. § 52 Abs. 1 S. 1 AO, da sie Frauen ohne sachlich zwingenden Grund von der Mitgliedschaft ausschließe.

Kein sachlicher Grund für Ausschluss

3. „Förderung der Allgemeinheit“ geprägt durch GG

Bei dem Tatbestandsmerkmal einer Förderung der „Allgemeinheit“ handele es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, dessen Gehalt wesentlich durch die objektive Wertordnung geprägt werde, wie sie insbesondere im Grundrechtskatalog der Art. 1 bis 19 GG zum Ausdruck kommt. Eine Tätigkeit, die mit diesen Wertvorstellungen nicht vereinbar sei, sei keine Förderung der Allgemeinheit.

Als Förderung der Allgemeinheit seien daher solche Bestrebungen nicht anzuerkennen, die sich gegen die freiheitlich demokratische Grundordnung der Bundesrepublik Deutschland oder gegen verfassungsrechtlich garantierte Freiheiten richten. Gleiches gelte für einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz. Ein Verein, der entgegen Art. 3 Abs. 3 GG die wesensmäßige Gleichheit aller Menschen in Abrede stelle, sei daher mangels Förderung der Allgemeinheit nicht als gemeinnützig einzustufen (BFH BFH/NV 2005, 1741, Rn. 34).

Verstoß gegen Gleichheitsgrundsatz

4. Diskriminierung von Frauen?

Die Freimaurerloge diskriminiere Frauen, da sie nur Männer als Mitglieder aufnahme und nur diesen das Erlebnis des Rituals in den Tempelarbeiten offenstehe.

■ Kommentar

Freimaurerlogen unterscheiden sich schon wesentlich z. B. von solchen Gruppierungen wie im Sachverhalt der BFH-Entscheidung aus 2005. Die religiöse Gruppierung dort – zumindest nahm sie dies zu sein für sich in Anspruch – forderte von ihren Mitgliedern ein „Bekenntnis zur art- und wesensgemäßen Ungleichheit von Menschen“, zur „Erhaltung und Förderung unserer Menschenart“ als höchstem Lebensziel, zu einem nie endenden Lebenskampf, in dem jeder Einzelne wie „unsere gesamte Art steht“. Zu Recht erkannte der BFH darin einen Widerspruch zum Wertesystem der Grundrechte, das vom Gegenteil, nämlich der wesensgemäßen Gleichheit aller Menschen ausgeht (Art. 1 Abs. 1, Art. 3 Abs. 3 GG).

Darin liegt aber ein wesentlicher Unterschied zu Freimaurerlogen: Diese sehen sich weder als bessere Menschen im Vergleich zu allen anderen, noch fühlen sie sich Frauen – die in der Freimaurerei „Schwestern“ genannt werden, weil sich die männlichen Mitglieder als „Brüder“ sehen – gegenüber überlegen. Genau das Gegenteil ist der Fall.

Selbstverständnis der Freimaurer ist vom Gleichheitsgrundsatz geprägt

Das FG sei unter Berücksichtigung der Selbstdarstellung der Freimaurerloge in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass die rituellen Arbeiten den entscheidenden und wichtigsten Teil der freimaurerischen Tätigkeit bildeten und ihr Hauptzweck daher auf die Förderung ihrer männlichen Mitglieder (Logenbrüder) ausgerichtet sei. Nicht zu bean-

standen sei auch die daraus gezogene Schlussfolgerung, wonach die günstigen Auswirkungen dieser „Erziehung“ auf die Allgemeinheit („Nebenmenschen“) lediglich einen Nebenzweck der Förderung ihrer Mitglieder bildeten.

Diese den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindende tatsächliche Würdigung des FG werde nicht nur dadurch bestätigt, dass die Freimaurerloge ihren Satzungszweck „insbesondere durch die Abhaltung ritueller Arbeiten und freimaurerischen Unterricht“ verwirkliche, sondern auch durch Ziffer 7 der Ordensregel der (nur Männerlogen umfassenden) Großen Landesloge der Freimaurer von Deutschland e.V., deren Mitglied die Freimaurerloge sei. Danach ermögliche der Freimaurer-Orden (nur) seinen Mitgliedern, sich durch eine stufenweise fortschreitende Lehr- und Übungsart weiterzubilden und zur Entfaltung zu bringen. Die Würdigung des FG zur besonderen Bedeutung des Rituals schließe es aus, dass die übrigen Arbeitsfelder („geistiges Forum“, „Brüderlichkeit in geselliger Runde“, „karitative Arbeit“, „Dienst am Bunde“) den rituellen Arbeiten gleichberechtigt gegenüber stünden.

Indem die Freimaurerloge Frauen von der Mitgliedschaft sowie von der Teilnahme an den rituellen Arbeiten sogar ausschließe, wenn sie die für Männer geltenden Aufnahmebedingungen (über 21 Jahre alt, unbescholten, wahrheitsliebend, Zugehörigkeit zu christlicher Glaubensgemeinschaft, Bekenntnis zur Lehre Jesu Christi) erfüllten, geschehe dies alleine wegen ihres Geschlechts.

■ Kommentar

Im Kern geht es um die Frage: Genügt es für die Gemeinnützigkeit, wenn Freimaurer an sich selbst arbeiten, um damit der Allgemeinheit Gutes zu tun (um die aus der Gemeinnützig erwachsenden Steuerbegünstigungen zu rechtfertigen)?

Gut vertreten lässt sich entgegen dem BFH, dass der von einer Freimaurerloge angestrebte „Zweck, ihre Mitglieder stufenweise fortschreitend zu edler, reiner Menschlichkeit, Duldsamkeit, Versöhnlichkeit, Selbstlosigkeit, Hilfsbereitschaft und Wohltätigkeit zu erziehen und für ihre Stellung in der Welt tüchtig und geschickt zu machen“, im Interesse der Allgemeinheit liegt, also dem Gemeinwohl nützt (Theuffel-Werhahn, ZStV 16, 97).

Es sei weder vorgetragen noch für den Senat ersichtlich, dass diese Ungleichbehandlung von Männern und Frauen sachlich gerechtfertigt wäre, sodass ein Verstoß gegen die Werteordnung des GG vorliege.

An das Geschlecht anknüpfende differenzierende Regelungen seien mit Art. 3 Abs. 3 GG nur vereinbar, soweit sie zur Lösung von Problemen, die ihrer Natur nach nur entweder bei Männern oder bei Frauen auftreten könnten, zwingend erforderlich seien.

Fehle es wie im Streitfall an zwingenden Gründen für eine Ungleichbehandlung, lasse sich diese nur noch im Wege einer Abwägung mit kollidierendem Verfassungsrecht legitimieren. Entgegen der Ansicht der Freimaurerloge lägen die Voraussetzungen hierfür nicht vor.

Teilnahme am Ritual wird in den Vordergrund gestellt

Ausschluss vom Ritual allein aufgrund des Geschlechts

Differenzierung nur, wenn reine Frauen oder Männerprobleme vorliegen

5. Kein anderes Ergebnis durch Religionsfreiheit

Als kollidierendes Verfassungsrecht komme Art. 9 Abs. 1 GG nicht in Betracht, da die korporative Religionsfreiheit spezialgrundrechtlich durch Art. 137 Abs. 2 S. 1 WRV i.V.m. Art. 140 GG gewährleistet werde. Zur Religionsfreiheit gehöre die religiöse Vereinigungsfreiheit, für deren Gewährleistung sich Art. 4 Abs. 1 und 2 GG auf Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 2 WRV beziehe. Der Gewährleistungsinhalt der religiösen Vereinigungsfreiheit umfasse die Freiheit, aus gemeinsamem Glauben sich zu einer Religionsgesellschaft zusammenzuschließen und zu organisieren. Die mitgliedschaftliche Zugehörigkeit zu einer Religionsgesellschaft bzw. Weltanschauungsgemeinschaft ordneten diese nach Art. 137 Abs. 3 WRV i.V.m. Art. 140 GG als eigene Angelegenheit selbstständig.

Dieses Recht bleibe der Freimaurerloge indes unbenommen. Es sei weder vorgetragen noch für den Senat ersichtlich, dass der Staat in das mitgliedschaftliche Selbstbestimmungsrecht eingriffe, indem er es der Freimaurerloge ganz oder teilweise verwehre, nur Männer als Mitglieder oder Brüder auszuwählen und aufzunehmen.

Streitgegenstand sei allein die staatliche Anerkennung als gemeinnütziger Verein zur Erlangung unmittelbarer (Steuerfreiheit) und mittelbarer (Spendenabzug) steuerlicher Vorteile. Insoweit habe das BVerfG bereits entschieden, dass die Umsatzsteuerfreiheit nicht in den Schutzbereich des durch Art. 140 GG i.V.m. Art. 137 Abs. 3 WRV garantierten Selbstbestimmungsrechts der Religionsgesellschaften falle.

Dasselbe gälte nach Auffassung des erkennenden Senats für die von der Freimaurerloge begehrte Körperschaftsteuerfreiheit und die Anerkennung als gemeinnütziger Verein. Denn die Religionsfreiheit gewährleiste weder Ansprüche auf bestimmte staatliche Leistungen noch auf Teilhabe an bestimmten steuerlichen Privilegien wie der Steuerfreiheit und des Spendenabzugs.

6. Tradition keine Rechtfertigung

Der Ausschluss von Frauen als Mitglieder werde auch nicht durch die Tradition der Freimaurerlogen gerechtfertigt. Wie sich aus allgemein zugänglichen Quellen ergäbe, sei die heutige Freimaurerei aus sog. Steinmetzbruderschaften des Mittelalters hervorgegangen, also den Vereinigungen jener Kunsthandwerker, die mit der Errichtung von Kathedralen ihren Unterhalt verdienten (vgl. www.freimaurerorden.de).

Der Hinweis auf die geschichtliche Tradition sei allerdings nicht geeignet, die Ungleichbehandlung im Streitfall zu rechtfertigen. Denn die traditionelle Prägung eines Lebensverhältnisses (im Streitfall die der Freimaurer als Bruderschaften) reiche für eine Ungleichbehandlung nicht aus. Das verfassungsrechtliche Gebot des Art. 3 Abs. 2 und 3 GG verlöre seine Funktion, für die Zukunft die Gleichberechtigung der Geschlechter durchzusetzen, wenn die vorgefundene gesellschaftliche Wirklichkeit hingenommen werden müsste.

Religiöse
Vereinigungsfreiheit
wird nicht tangiert, ...

... es geht nur um die
Gemeinnützigkeit,
also um Steuer-
freiheit

Alter schützt nicht
vor Wandel der
Gesellschaft

■ Kommentar

Der BFH übersieht dabei (oder hält es für irrelevant), dass Freimaurerlogen ja nicht etwa deshalb Frauen nicht als Mitglieder zulassen, weil damit eine Wertung verbunden werden soll, sondern schlicht, weil es sich bei Freimaurerlogen – in Bezug auf ihre Riten, nicht aber ihre Ansichten – um sehr auf Tradition bedachte Körperschaften handelt.

7. Mildtätigkeit genügt nicht

Das FG habe der Freimaurerloge im Ergebnis auch zu Recht die Anerkennung als gemeinnützig wegen Förderung mildtätiger Zwecke nach § 53 AO versagt. Die Freimaurerloge fördere nach ihrer Satzung zwar – neben der Religion – auch mildtätige Zwecke durch die Verwaltung des Armenwesens und die Unterhaltung einer Sterbe- und Unterstützungskasse. Der Senat ließ es aber offen, ob insoweit die Voraussetzungen des § 53 AO erfüllt seien. Denn nach § 51 Abs. 1 AO i.V.m. § 56 AO sei eine Körperschaft nur als gemeinnützig anzuerkennen, wenn sie u. a. ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke verfolge. Ausschließlichkeit i. S. v. § 56 AO liege vor, wenn eine Körperschaft „nur“ ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke i. S. der §§ 52 bis 54 AO verfolge.

Die Steuervergünstigung entfalle somit, wenn ein nicht begünstigter Zweck verfolgt werde, die Körperschaft also zum Teil gemeinnützig, zum Teil nicht gemeinnützig Zwecken diene. Dementsprechend verbiete § 56 AO eine Aufteilung der Tätigkeit der Körperschaft in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Teil. Da die Freimaurerloge hinsichtlich der Förderung der Religion die gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen für eine Anerkennung nicht erfülle, sei eine Gemeinnützigkeit wegen Förderung mildtätiger Zwecke ebenfalls ausgeschlossen.

Beachten Sie | Anders gesagt, „infizieren“ gewissermaßen die nach der Auffassung des BFH nicht gemeinnützigen Zwecke der Freimaurerloge steuerrechtlich ihre mildtätigen. Verfolgte die Freimaurerloge ausschließlich mildtätige Zwecke durch die Verwaltung des Armenwesens und die Unterhaltung einer Sterbe- und Unterstützungskasse, ohne – parallel dazu – andere Zwecke anzustreben, hätte sie grundsätzlich bessere Chancen, als steuerbegünstigt (mildtätig) anerkannt zu werden. Wobei die Finanzverwaltung dies vermutlich nicht ohne Weiteres akzeptierte. Allerdings wäre eine „typische“ Freimaurerloge bei solcher „Gestaltung“ ihrer wesentlichen Aufgaben beraubt.

FAZIT | Aus vielen Gründen stellt sich die Entscheidung des BFH genauso wie schon die des FG Düsseldorf als falsch dar, vgl. ausführlich Theuffel-Werhahn, ZStV 16, 97 ff. Man mag das Ergebnis ggfs. für (noch) vertretbar halten, auch wenn die besseren Gründe dagegen und für die Gemeinnützigkeit der Freimaurerei im Allgemeinen und der klagenden Loge im Streitfall sprechen. Dafür hätte sich der BFH aber schon etwas intensiver mit der Freimaurerei auseinandersetzen müssen. Es drängt sich der Eindruck auf, Finanzverwaltung und -rechtsprechung strebten eine Art von „gesellschaftspolitischer Offenheit“ an, beeinflusst durch Zeitgeist und Rücksichten auf Wählergruppen, vgl. Hübschmann/Hepp/Spitaler/Leisner-Egensperger, § 52 AO Rn. 73.

Ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke dürfen gefördert werden

In Punkto Religion ist die Loge nicht gemeinnützig

Wäre die Loge bei Verzicht auf Durchführung der Riten gemeinnützig?

8. Reichweite der Entscheidung

Betroffen könnten von der Entscheidung viele Organisationen sein, um willkürlich drei Beispiele aus unterschiedlichen Bereichen – jenseits der vielgenannten Schützenvereine – herauszugreifen:

- Der Deutsche Juristinnenbund e. V. (djb), ein 1948 gegründeter gemeinnütziger Verein mit immerhin rund 2.800 Mitgliedern, der die „Fortentwicklung des Rechts auf allen Gebieten“ vorantreiben will und sich für die Gleichberechtigung und Gleichstellung der Frauen in allen gesellschaftlichen Bereichen und für die rechtliche Absicherung der Lebenssituation von Frauen, Kindern und älteren Menschen einsetzt. Denn Mitglied werden können nur Frauen, die Rechts- oder Wirtschaftswissenschaften studieren oder studiert haben.

Mag man(n) das wesentliche Anliegen des djb, nämlich die Gleichstellung von Frauen, noch für einen sachlichen Grund für den Ausschluss von Männern halten (obwohl auch Männer diskriminiert werden können), könnten sich immerhin auch Philosophinnen, Theologinnen und Absolventinnen anderer Fakultäten fragen, warum sie per se ausgeschlossen werden.

- Der seit dem Jahr 1880 bestehende Berliner Ruder-Club e.V. mit derzeit über 650 Mitgliedern. „Aus der Tradition“, wie es auf der Homepage heißt, „sind ausschließlich Herren Mitglieder“ (vgl. <https://www.berliner-ruderclub.de/aktuelles/club-terme.html>, zuletzt abgerufen am 23.8.17).
- Der Heinrich Heine Kreis e. V. in Düsseldorf, einem – nach eigener Darstellung – „überparteiliche und überkonfessionelle Kreis unabhängiger Bürger der Landeshauptstadt Düsseldorf ...“, die „für Toleranz, Verständigung und Weltoffenheit unserer Gesellschaft, für bürgerliches Engagement, für gemeinnützige und mildtätige Zwecke und für die Förderung von Kultur, Kunst, Musik und Wissenschaft“ stehen.

Dieser Verein nimmt ebenfalls nur männliche Mitglieder – darunter u. a. der Vorsitzende der CDU Düsseldorf Thomas Jarzombek, Polizeipräsident Norbert Wesseler und „TV-Legende“ Jean Pütz – auf und ist vom Finanzamt Düsseldorf-Süd als gemeinnützig anerkannt (vgl. <http://heine-kreis.de>, zuletzt abgerufen am 23.8.17).

Diese und viele andere Organisationen mit vergleichbaren Zulassungsbeschränkungen werden es in Zukunft schwer haben, ihren Gemeinnützigkeitsstatus ohne Anpassungen zu erhalten. Es ist absehbar, dass die Finanzverwaltung die BFH-Entscheidung im Bundessteuerblatt II veröffentlichen wird; dadurch weist der Bundesfinanzminister die Finanzämter an, diese Entscheidung in vergleichbaren Fällen anzuwenden.

WEITERFÜHRENDER HINWEIS

- Anderer Auffassung zum Urteil des BFH, Schiffer, Zwischenruf SB, 17, 170

Warum
keine anderen
Akademikerinnen?

Traditionsbewusste
Ruderer

Tolerante
Kultur- und
Kunstförderer



ARCHIV
Ausgabe 9 | 2017
Seite 170