

Urteil vom 13. März 2012, I R 46/11

Steuerbefreiung eines Berufsverbands

BFH I. Senat

AO § 51 Abs 1 S 1, AO § 60, KStG § 5 Abs 1 Nr 5, KStG § 5 Abs 1 Nr 9

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 06. Dezember 2010, Az: 6 K 1465/09

Leitsätze

1. NV: Ein Berufsverband kann auch dann von der Körperschaftsteuer befreit sein, wenn seine Mitglieder nicht aus derselben Branche stammen. Die Steuerbefreiung setzt nicht voraus, dass der Berufsverband sowohl ideelle als auch wirtschaftliche Interessen eines Wirtschaftszweiges vertritt. Es reicht aus, wenn allgemeine Interessen wirtschaftlicher Art wahrgenommen werden .
2. NV: Die in § 60 AO genannten satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigung gelten nur für gemeinnützige Körperschaften. Bei anderen als gemeinnützigen Körperschaften bestimmt sich die Steuerbefreiung insbesondere nach der tatsächlichen Geschäftsführung .

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob der Kläger und Revisionskläger (Kläger) als steuerbefreiter Berufsverband i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 5 des Körperschaftsteuergesetzes in der für das Streitjahr 2005 geltenden Fassung (KStG 2002) anerkannt werden kann und ob er gewerblich tätig ist.
- 2 Der Kläger ist ein rechtsfähiger Verein. Mitglied des Vereins kann jede natürliche oder juristische Person des privaten und öffentlichen Rechts werden, die Hersteller von Software für den ...markt, Dienstleister auf dem Sektor der ...wirtschaft oder Anwender der vorgenannten Software ist. Im Streitjahr waren 55 Firmen Mitglieder des Klägers. Der Kläger verfolgt das Ziel, alle marktrelevanten Geschäftsprozesse des ...marktes vollständig und vollautomatisch abwickeln zu können, unabhängig von den jeweils eingesetzten EDV-Systemen und über Unternehmensgrenzen hinweg. Die Mitglieder sollen die EDV-seitige Standardisierung von Geschäftsprozessen im ...markt vorantreiben. Insbesondere sollen Standards zur Formatierung von Datenströmen und Dateien sowie zum Aufbau von Kommunikationswegen einheitlich von allen Mitgliedern umgesetzt werden. Der Kläger verfolgt zudem marktorientierte Ziele, die im Interesse sowohl der Mitglieder wie auch ihrer Zielgruppen liegen. Dies sind beispielsweise die Schaffung von Investitions- und Entscheidungssicherheit bei den Anwendern, die Sicherung der Produktqualität im Bereich der Kommunikation sowie die Optimierung des Entwicklungsaufwands der Hersteller von Software für den ...markt, insbesondere auch in Form der Bereitstellung und Pflege von Testanlagen.
- 3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) veranlagte den Kläger und setzte Körperschaftsteuer in Höhe von ... € fest. Mit der dagegen gerichteten Klage machte der Kläger geltend, er sei gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG 2002 steuerbefreit. Er trug u.a. vor, er vertrete die Interessen seiner Mitgliedsunternehmen national und international gegenüber Politik, Ministerien, Behörden, Gerichten, der Öffentlichkeit sowie insbesondere gegenüber der X, die im Idealfall die vom Kläger entwickelten Vorschläge bezüglich der EDV-Standards übernehme und allgemein verbindlich für alle Unternehmen dieser Sparte vorschreibe. Der Nutzen der Nichtmitglieder bestünde darin, dass deren Geschäftsabläufe dadurch optimiert würden. Das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg wies mit Urteil vom 7. Dezember 2010 6 K 1465/09 (juris) die Klage als unbegründet ab.
- 4 Mit seiner Revision rügt der Kläger eine Verletzung materiellen Rechts.
- 5 Der Kläger beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und den Körperschaftsteuerbescheid 2005 vom 9. Mai 2007 und den Gewerbesteuermessbescheid 2005 vom 1. Juni 2007 --jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung--

dahingehend zu ändern, dass die Körperschaftsteuer sowie der Gewerbesteuermessbetrag jeweils auf 0 € festgesetzt werden.

- 6 Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 7 II. Die Revision ist begründet. Die Vorentscheidung ist aufzuheben und der Klage stattzugeben. Entgegen der Auffassung des FG ist der Kläger als Berufsverband i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG 2002 im Streitjahr von der Körperschaftsteuer befreit.
- 8 1. Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 KStG 2002 sind u.a. Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter von der Körperschaftsteuer befreit, wenn ihr Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist. Unterhalten sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen (§ 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 2 KStG 2002).
- 9 a) Das KStG enthält keine Definition des Begriffs "Berufsverband". § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 KStG 2002 lässt jedoch erkennen, dass eine Körperschaft des privaten Rechts nur dann ein Berufsverband i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 KStG 2002 ist, wenn sie allgemeine ideelle und wirtschaftliche Interessen eines Wirtschaftszweiges oder der Angehörigen eines Berufs wahrnimmt. Dementsprechend ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ein Berufsverband im Sinne des Steuerrechts ein Zusammenschluss natürlicher Personen oder Unternehmen, der allgemeine, aus der beruflichen oder unternehmerischen Tätigkeit erwachsende ideelle und wirtschaftliche Interessen eines Wirtschaftszweiges oder der Angehörigen eines Berufs wahrnimmt (BFH-Urteile vom 4. Juni 2003 I R 45/02, BFHE 203, 43, BStBl II 2003, 891; vom 22. Juli 1952 I 44/52 U, BFHE 56, 572, BStBl III 1952, 221; vom 17. Mai 1966 III 190/64, BFHE 86, 324, BStBl III 1966, 525; vom 15. Juli 1966 III 179/64, BFHE 86, 656, BStBl III 1966, 638; vom 29. August 1973 I R 234/71, BFHE 110, 405, BStBl II 1974, 60; vom 28. Juni 1989 I R 86/85, BFHE 157, 416, BStBl II 1990, 550; vom 28. Januar 1988 V R 48/85, Der Betrieb 1989, 156; s. auch BFH-Gutachten vom 17. Mai 1952 I D 1/52 S, BFHE 56, 591, BStBl III 1952, 228; R 16 Abs. 1 Satz 1 der Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 --KStR 2004--). Es müssen wirtschaftliche Interessen aller Angehörigen des Berufs oder Wirtschaftszweiges wahrgenommen und nicht nur Interessen einzelner Angehöriger des Berufs oder Wirtschaftszweiges (sog. Individualinteressen) vertreten werden (BFH-Urteil in BFHE 203, 43, BStBl II 2003, 891, m.w.N.).
- 10 b) Es ist nicht erforderlich, dass die Mitglieder aus derselben Branche stammen. Auch Mitglieder verschiedener, nicht verwandter Zweige der gewerblichen Wirtschaft (wie z.B. die Mitglieder einer Fachgruppe) können sich in einem Verband zusammenschließen (vgl. BFH-Gutachten in BFHE 56, 591, BStBl III 1952, 228; BFH-Urteile in BFHE 56, 572, BStBl III 1952, 221; in BFHE 86, 656, BStBl III 1966, 638; vom 29. November 1967 I 67/65, BFHE 91, 45, BStBl II 1968, 236). Notwendig für die Anerkennung eines Zusammenschlusses als Berufsverband ist nur, dass sich dessen Mitglieder durch ein gemeinsam zu verfolgendes, ihren Berufsgruppen oder Wirtschaftszweigen eigenes Interesse vereint haben.
- 11 c) Nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 KStG 2002 ist zwar die Wahrnehmung ideeller und wirtschaftlicher Interessen kennzeichnend für Berufsverbände. Die Norm ist aber nicht dahingehend auszulegen, dass ein Verband nur dann ein Berufsverband i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG 2002 ist, wenn er sowohl ideelle als auch wirtschaftliche Interessen eines Wirtschaftszweiges oder der Angehörigen eines Berufs vertritt. Es reicht aus, wenn allgemeine Interessen wirtschaftlicher Art wahrgenommen werden. Denn die Wahrnehmung allgemeiner wirtschaftlicher Interessen ist zugleich eine Vertretung ideeller Interessen i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG 2002 (s. Senatsurteile in BFHE 56, 572, BStBl III 1952, 221; in BFHE 203, 43, BStBl II 2003, 891).
- 12 2. Nach diesen Maßstäben hat das FG zu Unrecht angenommen, dass der Kläger im Streitjahr nicht als ein Berufsverband i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG 2002 anzuerkennen sei.
- 13 a) Die Mitglieder des Klägers kommen zwar aus unterschiedlichen Wirtschaftszweigen. Sie sind jedoch sämtlich entweder unmittelbar in der oder für die ...wirtschaft tätig. Ihre gemeinsamen wirtschaftlichen Interessen folgen daraus, dass sie über den Kläger die EDV-seitige Standardisierung von Geschäftsprozessen im ...markt anstreben. Es sollen alle marktrelevanten Geschäftsprozesse des ...marktes vollständig und vollautomatisch abgewickelt werden können, unabhängig von den jeweils eingesetzten EDV-Systemen. Dieses Anliegen vertritt der Kläger insbesondere gegenüber der X, die im Idealfall die Vorschläge des Klägers bezüglich der EDV-Standards übernimmt und allgemein verbindlich für alle Unternehmen dieser Sparte vorschreibt. Damit fördert er nicht unmittelbar den

Erwerb des einzelnen Mitglieds, sondern dient den wirtschaftlichen Belangen aller Unternehmen, die entweder in der ...wirtschaft tätig sind oder EDV für die ...wirtschaft entwickeln. Denn durch eine Vereinheitlichung der EDV-Standards ergäben sich für sämtliche in diesen Bereichen tätigen Unternehmen Vorteile, weil hierdurch Kosten erspart, Investitionssicherheit erlangt und die Qualität der Leistungen im Bereich ... verbessert würden.

- 14** b) Der Anerkennung als Berufsverband steht nicht entgegen, dass die Mitglieder des Klägers in besonderem Maße profitieren werden, wenn sich die vom Kläger präferierten Standards durchsetzen. Es ist für einen Berufs- oder Wirtschaftsverband typisch, dass er die allgemeinen wirtschaftlichen Interessen eines Berufsstands (Berufszweiges) oder eines Industriezweiges gegenüber den gesetzgebenden Körperschaften, gegenüber den Verwaltungsbehörden usw. vertritt, seine Wünsche als eine gemeinsame einheitliche Vertretung geltend macht und --wenn möglich-- durchsetzt. Dass sich dies wirtschaftlich insbesondere für die Mitglieder des Berufsverbands auszahlt, weil diese über ihre Mitgliedschaft gegenüber anderen Unternehmen derselben Branche einen Informationsvorsprung haben und ihre eigenen Vorstellungen in den Berufsverband einbringen konnten, folgt aus der Natur des Berufsverbands. Werden allgemeine wirtschaftliche Ziele eines Berufs- oder Wirtschaftszweiges verfolgt, schlägt sich dies im Falle des Erfolgs nahezu zwangsläufig wirtschaftlich auch bei den einzelnen Mitgliedern günstig nieder und kann daher der Steuerbefreiung nicht entgegenstehen. Gleichwohl ist das Wirken des Berufsverbands und damit auch des Klägers für sämtliche in ihm vertretenen Berufsstände von Vorteil, weil die Standardisierung von EDV-Prozessen und die Weiterleitung von Datenströmen unabhängig von der jeweils eingesetzten Software allen Unternehmen und auch dem Endverbraucher nützt.
- 15** c) Die Steuerbefreiung des Klägers ist entgegen der Auffassung des FG nicht deshalb ausgeschlossen, weil die Satzung nicht ausdrücklich bestimmt, dass nicht allein die Interessen der Mitglieder wahrgenommen werden. § 60 der Abgabenordnung (AO), der die Steuerbefreiung davon abhängig macht, dass die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung so genau bestimmt sein müssen, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen gegeben sind, gilt nur für Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§ 51 Abs. 1 Satz 1 AO). Für Körperschaften, die nicht nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG (§ 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes), sondern aufgrund anderer Regelungen von der Körperschaftsteuer oder der Gewerbesteuer befreit sind, ist § 60 AO nicht einschlägig. Daher gelten auch die Ausführungen des Senats im Senatsurteil vom 6. Oktober 2009 I R 55/08 (BFHE 226, 525, BStBl II 2010, 335) nicht für den Streitfall. Die unterschiedliche Behandlung von gemeinnützigen Unternehmen einerseits und Berufsverbänden andererseits gründet darin, dass sich bei gemeinnützigen Unternehmen die Steuerbefreiung auch auf wirtschaftliche Tätigkeiten erstrecken kann und diese darüber hinaus die Berechtigung zum Spendenabzug vermitteln. Dies erfordert nach Ansicht des Gesetzes auch Nachweise formeller Natur, um Missbräuchen entgegenzuwirken. Bei anderen als gemeinnützigen Körperschaften bestimmt sich die Steuerbefreiung jedoch insbesondere nach der tatsächlichen Geschäftsführung (BFH-Urteil in BFHE 56, 572, BStBl III 1952, 221), wobei die Satzung einen wichtigen Anhalt dafür bietet, welche Zwecke tatsächlich verfolgt werden.
- 16** 3. Das FG ist von anderen Grundsätzen ausgegangen. Sein Urteil und die streitgegenständlichen Bescheide sind daher aufzuheben. Der Kläger ist nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG 2002 von der Körperschaftsteuer befreit. Anhaltspunkte dafür, dass in den Mitgliedsbeiträgen ein Entgelt für besondere wirtschaftliche Vorteile enthalten ist, die der Kläger seinen Mitgliedern gewährt (vgl. R 16 Abs. 4 Sätze 7 und 8 KStR 2004), liegen nicht vor und sind von den Beteiligten auch nicht benannt worden. Es ist daher nicht davon auszugehen, dass der Kläger einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält. Da der Kläger keine gewerbliche Tätigkeit ausübt, ist auch der Gewerbesteuermessbescheid aufzuheben. Eine Steuer --auch auf 0 €-- ist nicht festzusetzen (vgl. Senatsurteil vom 21. Oktober 1999 I R 14/98, BFHE 190, 372, BStBl II 2000, 325).

Quelle: www.bundesfinanzhof.de