Beschluss vom 19. Juli 2010, I B 203/09

Grundsätzliche Bedeutung: Gastronomiebetrieb als Zweckbetrieb - Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb bei mehreren Ausbildungseinrichtungen einer gemeinnützigen Körperschaft

BFH I. Senat

AO § 65, FGO § 115 Abs 2 Nr 1

vorgehend Hessisches Finanzgericht , 06. Oktober 2009, Az: 4 K 1023/08

Leitsätze

1. NV: Es unterliegt keinem Zweifel, dass ein Zweckbetrieb i.S.d. § 65 AO schon dann nicht vorliegt, wenn es auch nur an einer der in der Vorschrift genannten Voraussetzungen mangelt. Die in § 65 Nr. 1 bis 3 AO angeführten Kriterien müssen kumulativ erfüllt sein .

2. NV: In der Rechtsprechung ist geklärt, dass § 65 Nr. 3 AO auch den potentiellen Wettbewerb schützt .

Gründe

1 Die Beschwerde ist unbegründet.

2 1. Die Klägerin und Beschwerdeführerin (Klägerin) hält für grundsätzlich klärungsbedürftig i.S. des § 115 Abs. 2 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) die Fragen,

- ob zur Entscheidung über die Unvermeidbarkeit des Wettbewerbs i.S. von § 65 Nr. 3 der Abgabenordnung (AO) nicht zuvor zwingend über die Notwendigkeit des Betriebs zur Zweckerfüllung i.S. von § 65 Nr. 2 AO entschieden werden müsse,

- ob es für die Beurteilung nach § 65 Nr. 3 AO auf eine

abstrakte Wettbewerbslage auch dann ankomme, wenn konkret eine Wettbewerbssituation nicht vorliege,

- ob und in welchem Umfang im Streitfall die Kriterien herangezogen werden dürften, die für Fälle entwickelt worden seien, in denen die Gastronomiebetriebe nur Hilfs- oder Nebenbetriebe bei der Verfolgung völlig anderer gemeinnütziger Ziele seien,

- ob verschiedene Ausbildungsbereiche von gemeinnützigen Ausbildungs- und Beschäftigungsgesellschaften, von denen das hier streitgegenständliche Hotel und Restaurant eines sei, bei der Beurteilung der Gemeinnützigkeit im Rahmen von § 65 AO als Einheit zu bewerten seien.

3 2. Diesen Fragen kommt keine grundsätzliche Bedeutung zu.

4 a) Es unterliegt keinem Zweifel und ist daher nicht klärungsbedürftig, dass ein Zweckbetrieb i.S. des § 65 AO schon dann nicht vorliegt, wenn auch nur eine der in der Vorschrift genannten Voraussetzungen nicht vorliegt. Die in § 65 Nr. 1 bis 3 AO angeführten Kriterien müssen kumulativ erfüllt sein, um einen Zweckbetrieb bejahen zu können. Auch wenn die satzungsmäßigen Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (§ 65 Nr. 2 AO), liegt gleichwohl ein Zweckbetrieb nicht vor, wenn bei der Abwägung zwischen dem Interesse der Allgemeinheit an einem intakten Wettbewerb und an der steuerlichen Förderung gemeinnütziger Tätigkeiten (vgl. Senatsurteil vom 17. Februar 2010 I R 2/08, BFHE 228, 388, m.w.N.) gleichwohl dem Wettbewerbsgedanken der Vorrang einzuräumen ist. Hiervon ist das Finanzgericht (FG) ausgegangen. Es hat offengelassen, ob der Hotel- und Gastronomiebetrieb der Klägerin in den Streitjahren zur Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke notwendig war, da es angenommen hat, selbst wenn dies der Fall sein sollte, er gleichwohl zu nicht

begünstigten Betrieben derselben oder ähnlichen Art in größerem Umfang in Wettbewerb getreten wäre, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar gewesen sei.

5 Soweit die Klägerin in diesem Zusammenhang auf das Urteil des FG Hamburg vom 27. Oktober 2004 VII 52/00 (Entscheidungen der Finanzgerichte 2005, 406) verweist, ergibt sich aus dieser Entscheidung schon deshalb nichts anderes, weil das FG Hamburg das Vorliegen eines Zweckbetriebes bejaht hat und daher sämtliche Voraussetzungen des § 65 AO prüfen und bejahen musste.

6 b) Die Frage, ob es für die Beurteilung nach § 65 Nr. 3 AO auf eine abstrakte Wettbewerbslage auch dann ankommt, wenn konkret eine Wettbewerbssituation nicht vorliegt, ist ebenfalls nicht grundsätzlich bedeutsam. Durch die steuerliche Begünstigung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sollen weder Mitbewerber verdrängt noch sollen Marktzutrittsschranken errichtet werden. Es ist daher geklärt, dass § 65 Nr. 3 AO auch den potentiellen Wettbewerb schützt (Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15. Dezember 1993 X R 115/91, BFHE 173, 254, BStBl II 1994, 314). Der Umstand, dass von einem Betrieb seiner Struktur nach nur geringe Wettbewerbsbeeinträchtigungen ausgehen, kann bei der Abwägung, ob dem Interesse der Allgemeinheit an einem intakten Wettbewerb oder an der Förderung gemeinnütziger Zwecke der Vorrang einzuräumen ist, berücksichtigt werden. Das FG hat überdies nicht festgestellt, dass vom Betrieb der Klägerin konkret keine Wettbewerbsbeeinträchtigungen ausgehen. Dies kann auch deshalb nicht angenommen werden, weil die Klägerin mit ihrem Betrieb erhebliche Umsätze und Gewinne in den Streitjahren erzielt hat.

7 c) Das FG hat nicht Kriterien herangezogen, die für Fälle entwickelt worden sind, in denen die Gastronomiebetriebe nur Hilfs- oder Nebenbetriebe waren. Andernfalls hätte es die Zweckbetriebseigenschaft des Hotel- und Gastronomiebetriebes der Klägerin bereits mangels Vorliegens der Voraussetzungen des § 65 Nr. 1 AO verneinen müssen.

8 d) Ob mehrere Ausbildungseinrichtungen einer gemeinnützigen Körperschaft als ein oder mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu beurteilen sind, kann nicht losgelöst von den jeweiligen Umständen des einzelnen Falles beurteilt werden und ist daher einer abstrakten Klärung nicht zugänglich.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de