Urteil vom 21. September 2016, V R 50/15

Familienhotel als steuerbegünstigter Zweckbetrieb

ECLI:DE:BFH:2016:U.210916.VR50.15.0

BFH V. Senat

AO § 14, AO § 52 Abs 2 S 1 Nr 2, AO § 53, AO § 64, AO § 65, AO § 66, AO § 68 Nr 1 Buchst a, AO § 68 Nr 1 Buchst b, AO § 88, AO § 96, AO § 162, KStG § 5 Abs 1 Nr 9 S 1, SGB 8 § 16 Abs 2 Nr 3, KStG VZ 2005

vorgehend FG Köln, 18. Februar 2015, Az: 13 K 3354/10

Leitsätze

Ein von einem gemeinnützigen Verein betriebenes Familienhotel ist keine steuerbegünstigte Einrichtung der Wohlfahrtspflege, wenn nicht nachgewiesen wird, dass die Leistungen zu mindestens zwei Dritteln den in § 53 AO genannten hilfsbedürftigen Personen zugutekommen .

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 19. Februar 2015 13 K 3354/10 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Beteiligten streiten hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 und 2005 (Streitjahre) darüber, ob der als gemeinnützige Körperschaft anerkannte Kläger und Revisionskläger (Kläger) mit seinem "Familienhotel" teilweise einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb oder in vollem Umfang einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält.

2 Der Kläger ist ein eingetragener Verein. Er ist Mitglied im katholischen Arbeitskreis für Familienerholung e.V. (Arbeitskreis e.V.), der seinerseits dem Deutschen Caritasverband angehört. Der Arbeitskreis e.V. ist ferner Mitglied der Bundesarbeitsgemeinschaft --BAG-- Familienerholung (BAG), welche das Internetportal "urlaub-mit-der-familie.de" betreibt. Das Konzept der Familienferienstätten ist davon geprägt, dass Familien die erste Zielgruppe sind.

3 Der Kläger bezweckte nach seiner Satzung vom 16. Februar 2000 die Unterstützung hilfsbedürftiger Personen, die Förderung der Jugend- und Altenhilfe, die Bildung von Jugendlichen und Erwachsenen, die Förderung der Familie und insbesondere die Förderung von Familienerholung und -bildung. Der Satzungszweck wird insbesondere durch die Trägerschaft und Unterhaltung der Ferien- und Bildungsstätte "Familienhotel ..." in ... --nachfolgend Hotel-- verwirklicht. Im Jahr 2005 wurde der Satzungszweck um die Bildung von Familien und die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie ergänzt.

4 Das Hotel ist mit Zimmern für Einzelpersonen, Paare (Doppelzimmer) und Familien ausgestattet; ferner bestehen spezielle Behindertenzimmer, Gemeinschaftsräume und Einrichtungen für Kinder. Das Hotel bietet ferner ein Café, eine Braustube und einen Biergarten, welche auch für auswärtige Besucher nutzbar sind.

5 Im Jahr 2003 entfielen 3 988 Übernachtungen auf die Zielgruppe der Behinderten, was nach den Angaben des Jahresabschlusses einen Anteil von 22 % an der Gesamtbelegung bedeutete. Im Jahr 2005 entfielen 5 239

Übernachtungen auf die Zielgruppe der Behinderten, was 24,5 % an der Gesamtbelegung ausmachte. Eine Belegung durch Personen mit geringen Bezügen i.S. von § 53 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung (AO) wird in den Jahresabschlüssen nicht gesondert ausgewiesen.

6 Während des Aufenthalts werden verschiedene Dienstleistungen angeboten, etwa Familienbildung, Familienberatung, kulturelle Bildung, spezielle Veranstaltungen für Mütter und Väter sowie weitere sozialpädagogische oder sportliche Programme. Dem Konzept der Ferienstätten folgend ist das Hotel insbesondere auf Familien ausgerichtet (mit zwingender Belegung in den Hauptferienzeiten).

7 Buchungsmöglichkeiten bestanden über die vom Kläger betriebene Homepage, die BAG-Familienerholung sowie weitere Reiseveranstalter und -vermittler, hierunter auch kommerzielle Reiseportale. Die Preise waren nach Unterkunftskategorien (Standard, Komfort, Premium), nach Reisedauer, nach Anzahl und Alter der Teilnehmer und nach dem Umfang der Verpflegungsleistungen gestaffelt. In den Preisübersichten der Streitjahre wies das Hotel auf Sonderkonditionen für Behinderte und Familien hin.

8 Um den Integrationsansatz zu fördern und eine Belegung des Hotels sicherzustellen, beschloss der Vorstand des Klägers im Februar 2005, verstärkt auch die Zielgruppe der sog. "Normalverdiener" zu bewerben.

9 In seinen Steuererklärungen ordnete der Kläger lediglich die Einnahmen aus der Gastronomie sowie der Vermietung von Konferenzräumen als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein. Die übrigen Pensionsleistungen behandelte er als steuerbegünstigten Zweckbetrieb. In den Jahresabschlüssen verweist der Kläger darauf, als Einrichtung der Wohlfahrtspflege ein steuerbegünstigter Zweckbetrieb gemäß § 66 AO zu sein, da er den in § 53 AO genannten Personen selbstlos diene und diesen mindestens zwei Drittel seiner Leistungen zugutekämen.

10 Für beide Streitjahre wurde der Kläger zunächst antragsgemäß vom seinerzeit zuständigen Finanzamt ... durch Bescheide vom 16. Februar 2007 (betreffend das Jahr 2003) und vom 28. Februar 2007 (betreffend das Jahr 2005) jeweils unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 AO veranlagt.

11 Im Jahr 2007 verlegte der Kläger seinen Sitz, wodurch der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) örtlich zuständig wurde. In den Jahren 2007 bis 2009 führte das FA beim Kläger eine steuerliche Betriebsprüfung durch. Die Prüferin forderte diverse Unterlagen, u.a. Aufzeichnungen über die Prüfung der Hilfsbedürftigkeit nach § 53 Satz 1 Nr. 1 und § 53 Satz 1 Nr. 2 AO, beim Kläger an. In der Folgezeit legte der Kläger keine Nachweise vor, aus denen erkennbar ist, dass zwei Drittel der Leistungen an die vorgenannten Personengruppen erbracht wurden. Unter dem 8. April 2010 (betreffend das Jahr 2003) und dem 19. April 2010 (betreffend das Jahr 2005) erließ das FA entsprechende Änderungsbescheide gemäß § 164 Abs. 2 AO mit Aufhebung der Vorbehalte. Die Einsprüche blieben erfolglos.

12 Nach Zurückweisung der Einsprüche wies das Finanzgericht (FG) die Klage durch sein in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2015, 1119 veröffentlichtes Urteil ab. Der Kläger unterhalte mit dem Familienhotel in vollem Umfang einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb i.S. von § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) i.V.m. §§ 14, 64 AO. Die Voraussetzungen für einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb gemäß §§ 65 bis 68 AO lägen nicht vor.

13 Mit der hiergegen eingelegten Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts. Das FG habe § 96 der Finanzgerichtsordnung (FGO) i.V.m. § 162 AO sowie §§ 66, 65, 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO unzutreffend angewandt.

14 Gemäß § 96 Abs. 1 FGO seien die §§ 158, 160 und 162 AO sinngemäß auch für das FG anwendbar. Das Erreichen der Zwei-Drittel-Quote gemäß § 66 Abs. 3 AO sei eine steueraufhebende Tatsache, für deren Nachweis der Kläger auf die Mitwirkung Dritter angewiesen sei. Er habe seinen Gästen zusammen mit den Buchungsunterlagen Fragebögen übersandt, um auf diese Weise die notwendigen Daten zu erheben. Diese Bögen seien aber von den Gästen überwiegend nicht ausgefüllt worden, weil ihnen das Ausfüllen lästig sei oder sie es als Zumutung empfänden, detaillierte Angaben zu ihren Einkommens- und Vermögensverhältnissen zu machen.

15 Die vom FG gegen eine Schätzung angeführten Gründe könnten nicht überzeugen: Selbst wenn der steuerfreie Zweckbetrieb eine Ausnahme zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstelle, sei nicht nachvollziehbar, warum ein solches Regel-Ausnahme-Verhältnis gegen eine Schätzung sprechen sollte. § 162 AO sei eine verfahrensrechtliche Bestimmung und enthalte keinerlei Anknüpfungspunkte für eine solche Annahme. Entsprechendes gelte für die vom FG genannten Wettbewerbsaspekte.

16 Die nachträglich in § 53 Satz 1 Nr. 2 AO eingeführten Beweiserleichterungen sprächen entgegen der Auffassung des FG ebenfalls nicht gegen eine Schätzung. Sie zeigten, dass der Gesetzgeber einen Korrekturbedarf erkannt habe.

17 Der Kläger habe mit der Beherbergung nicht behinderter und nicht sozial schwacher Personen oder Familien zugleich auch eine Integrationsleistung zugunsten des nach § 53 AO begünstigten Personenkreises erbracht. Bei dieser Betrachtungsweise seien die Voraussetzungen des § 66 Abs. 3 AO erfüllt, da über den Integrationsgedanken letztlich alle Pensionsleistungen des Klägers den in § 53 AO genannten Personen zugutekämen.

18 In der mündlichen Verhandlung hat der Kläger ergänzend hervorgehoben, dass insbesondere die Gruppe der "Normalverdiener", die einen weiteren erheblichen Anteil der Gäste ausmache, sich geweigert hätten, den vom Kläger erstellten und herausgegebenen Fragebogen auszufüllen, so dass die jeweils gebuchten Räume auch nicht zu ermäßigten Tarifen hätten belegt werden können. Der Anteil der bedürftigen "Geringverdiener" im Rahmen dieser Gruppe müsse daher geschätzt werden, was im Ergebnis das Überschreiten der streitbefangenen Zwei-Drittel-Quote zur Folge habe.

19 Der Kläger beantragt, das FG-Urteil sowie die Körperschaftsteuerbescheide für 2003 vom 8. April 2010 und für 2005 vom 19. April 2010, jeweils in Gestalt der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 23. September 2010, aufzuheben.

20 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

21 Die Revision ist unbegründet und wird zurückgewiesen (§ 126 Abs. 2 FGO).

22 Das FG hat zu Recht entschieden, dass das vom Kläger betriebene Familienhotel in vollem Umfang einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG i.V.m. §§ 14, 64 AO darstellt und insoweit die Voraussetzungen für einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb nach §§ 65 bis 68 AO nicht vorliegen.

23 1. Von der Körperschaftsteuer befreit sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG). Allerdings sieht § 64 Abs. 1 AO --i.S. einer Gegenausnahme-- vor, dass dieser Begünstigungsausschluss nicht zum Tragen kommt und damit die Steuerbefreiung zu gewähren ist, soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ein Zweckbetrieb i.S. der §§ 65 bis 68 AO ist (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 13. Juni 2012 I R 71/11, BFH/NV 2013, 89, unter II.1.).

24 2. Das vom Kläger betriebene Familienhotel ist insgesamt als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu beurteilen.

25 Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht (§ 14 Satz 1 AO). Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich (§ 14 Satz 2 AO). Diese Voraussetzungen erfüllt --wovon die Beteiligten übereinstimmend ausgehen-- das Hotel des Klägers.

26 3. Das angefochtene Urteil hält der revisionsrechtlichen Prüfung auch insoweit stand, als das FG für die mit dem Betrieb des Familienhotels zusammenhängenden Einnahmen des Klägers die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs i.S. von §§ 65 ff. AO verneint hat.

27 a) Das Familienhotel ist keine Einrichtung der Wohlfahrtspflege i.S. von § 66 AO.

28 aa) Nach § 66 Abs. 1 AO ist eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen dient. Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen. Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken (§ 66 Abs. 2 AO). Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel der Leistungen zugutekommen.

29 Zu den in § 53 AO genannten Personen gehören nach § 53 Satz 1 Nr. 1 AO solche, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder die wegen ihres geringen Einkommens als wirtschaftlich bedürftig i.S. von § 53 Satz 1 Nr. 2 AO gelten.

30 bb) Der Kläger hat das Erreichen der genannten Zwei-Drittel–Grenze nicht nachgewiesen, so dass er die Voraussetzungen des § 66 AO nicht erfüllt.

31 Zwar kommt es bezogen auf den begünstigten Personenkreis nicht auf das Zahlenverhältnis der in § 53 AO genannten zu den übrigen Personen an; entscheidend ist der Wert der an persönlich Hilfebedürftige und an wirtschaftlich Hilfsbedürftige erbrachten Leistungen im Verhältnis zu den Gesamtleistungen der Einrichtungen (vgl. z.B. Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 66 AO Rz 4).

32 Der Kläger muss diese Voraussetzungen nachweisen (vgl. BFH-Urteile vom 28. Oktober 1960 III 134/56 U, BFHE 72, 292, BStBl III 1961, 109, Rz 16; vom 11. April 1990 I R 122/87, BFHE 160, 510, BStBl II 1990, 724, Rz 17; FG Brandenburg, Urteil vom 25. November 1998 2 K 825/96 G, EFG 1999, 199, Rz 37; Koenig in Pahlke/Koenig, Abgabenordnung, 3. Aufl., § 66 Rz 8; Klein/ Gersch, AO, 12. Aufl., § 53 Rz 7; Musil in Hübschmann/Hepp/ Spitaler --HHSp--, § 66 AO Rz 27; Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., S. 389, § 7 Rz 91 a.E.; Seer in Tipke/Kruse, a.a.O., § 66 AO Rz 4, jeweils m.w.N.); er hat aber keine Nachweise erbracht.

33 Hierzu wären Aufzeichnungen darüber erforderlich gewesen, wem die Unterstützung zugutegekommen ist; diese hätten Aufschluss darüber geben müssen, in welchem Umfang und aufgrund welcher Ermittlungsart --Registrierung, Erfassung, Ausgabe von Ausweisen-- das vom Kläger betriebene Familienhotel seine Leistungsempfänger der in § 53 AO genannten Personengruppe zugeordnet hat (vgl. z.B. Musil in HHSp, § 66 AO Rz 27). Dies ist im Streitfall nicht geschehen.

34 Der Kläger beruft sich zwar darauf, dass es ihm unmöglich sei, den erforderlichen Nachweis zu führen, weil die Gäste des Familienhotels sich teilweise schlicht geweigert hätten, die von ihm hierzu übermittelten Formulare auszufüllen. Dieses Vorbringen führt aber nicht zu einer für den Kläger günstigen Entscheidung:

35 Denn der Kläger hat nach den den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG in den Streitjahren nicht alle ihm zur Verfügung stehenden Aufklärungsmöglichkeiten zur Ermittlung der Zwei-Drittel-Grenze ausgeschöpft; er hat schon nicht vorgetragen, weshalb es ihm unmöglich war, bei der jedenfalls gebotenen Registrierung der Hotelgäste die für die Anwendung des in § 53 AO erfassten Personenkreises erforderlichen Angaben z.B. mithilfe eines kurzen --nicht zu kompliziert gefassten-- Standardformulars abzufragen (vgl. dazu auch z.B. BFH-Urteil in BFHE 72, 292, BStBl III 1961, 109, Rz 16). Vor diesem Hintergrund genügt das Vorbringen des Klägers nicht, um die von ihm behauptete "Beweisnot" zu belegen. Überdies legt das Nichtausfüllen des Formulars durch die Gruppe der sog. "Normalverdiener" entgegen der Darstellung des Klägers eher die Schlussfolgerung nahe, dass diese Gäste gerade keine bedürftigen Geringverdiener mit Anspruch auf eine entsprechende Ermäßigung des Übernachtungspreises waren.

36 Im Übrigen ist dem FA darin zu folgen, dass die Pflicht zur Schätzung nach § 162 AO seit jeher im Zusammenhang mit dem in § 88 AO geregelten Untersuchungsgrundsatz steht, der seinerseits unter Berücksichtigung der Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen zu interpretieren ist (vgl. z.B. Trzaskalik in HHSp, § 162 AO Rz 2, m.w.N.). Fällt das nicht zu überwindende Aufklärungsdefizit --wie hier-- in die Risikosphäre des Steuerpflichtigen, darf dieser dafür nicht durch eine sich zu seinen Gunsten auswirkende Beweismaßreduktion belohnt werden; dies bedeutet, dass eine Beweislastentscheidung zuungunsten des Steuerpflichtigen getroffen werden muss (vgl. z.B. Seer in Tipke/Kruse, a.a.O., § 162 AO Rz 24a).

37 An dieser Beurteilung ändert sich im Streitfall auch nichts dadurch, dass der Gesetzgeber zum 1. Januar 2013 in § 53 Satz 1 Nr. 2 Satz 8 AO bestimmte Beweiserleichterungen eingeführt hat (Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 21. März 2013, BGBl I 2013, 556). Zwar erfasst diese Bestimmung Fälle, in denen es der Körperschaft faktisch unmöglich ist, den für die Anwendung von § 53 Satz 1 Nr. 2 AO erforderlichen Nachweis zu führen - beispielsweise beim Betrieb eines Obdachlosenheims. Für die Anwendung dieser Regelung ist aber entscheidend, ob die Leistung typischerweise nur Bedürftigen zugutekommt (vgl. z.B. Klein/Gersch, a.a.O., § 53 Rz 13). Abgesehen davon, dass die Streitjahre zeitlich lange vor Inkrafttreten dieser Regelung liegen, wäre im Streitfall auch diese Voraussetzung nicht erfüllt, weil das vom Kläger betriebene 4-Sterne Familienhotel unstreitig auch von nicht bedürftigen Gästen genutzt wurde.

38 b) Das FG hat ferner zu Recht entschieden, dass das Familienhotel nicht die Voraussetzungen der in § 68 AO namentlich genannten --im Streitfall in Betracht kommenden-- Zweckbetriebe erfüllt.

39 aa) Das Familienhotel stellt keinen Zweckbetrieb i.S. von § 68 Nr. 1 Buchst. a AO dar, weil der Kläger den insoweit gleichfalls nach § 66 Abs. 3 AO geforderten Nachweis des Überschreitens der Zwei-Drittel-Grenze hinsichtlich der in § 53 AO genannten Personen nicht geführt hat.

40 bb) Bei dem Familienhotel handelt es sich unstreitig auch nicht um ein Heim oder eine Jugendherberge nach § 68 Nr. 1 Buchst. b AO.

41 cc) Entgegen der Auffassung des Klägers sind auch nicht die Voraussetzungen eines der in § 68 Nr. 3 AO in der im jeweiligen Streitjahr geltenden Fassung genannten Zweckbetriebe erfüllt.

42 Die Voraussetzungen dieser Bestimmungen sind schon deshalb nicht gegeben, weil es sich bei dem Familienhotel des Klägers nicht um einen Betrieb handelt, der die Integration in das Arbeitsleben fördern soll (vgl. z.B. Seer in Tipke/Kruse, a.a.O., § 68 AO Rz 6 ff.), sondern der bezogen auf die dort aufgenommenen behinderten Menschen ausschließlich Erholungszwecken dient.

43 c) Das FG hat überdies zu Recht entschieden, dass das vom Kläger betriebene Familienhotel kein Zweckbetrieb i.S. von § 65 AO ist.

44 aa) Auch wenn im Streitfall die Anforderungen der spezielleren Regelungen der §§ 66 ff. AO nicht vorliegen, schließt dies nicht aus, dass der Kläger mit seinem Hotelbetrieb einen Zweckbetrieb nach den allgemeinen Merkmalen des § 65 AO unterhalten könnte (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Urteil in BFH/NV 2013, 89, Rz 11, m.w.N.).

45 bb) Nach § 65 AO ist ein "Zweckbetrieb gegeben, wenn
1. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen,
2. die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können,
3. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist".

46 cc) Im Streitfall liegen die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs in diesem Sinne schon deshalb nicht vor, weil der Betrieb des Familienhotels in seiner Gesamtrichtung nicht den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken dient.

47 (1) Eine Tätigkeit dient in ihrer Gesamtrichtung nur dann den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken, wenn durch die Förderung der in der Satzung der Körperschaft dienenden Zwecke Einnahmen erzielt werden und sich das erhobene Entgelt insoweit letztlich an dem Prinzip der Kostendeckung orientiert (vgl. Schauhoff, a.a.O., § 7 Rz 85). Diese Voraussetzung ist beispielsweise nicht erfüllt, wenn ein Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege --wie hier-- im Wesentlichen um des Erwerbs Willen anstatt zum Wohle der Allgemeinheit tätig wird (vgl. z.B. Klein/Gersch, a.a.O., § 66 AO Rz 2).

48 (2) Das FG ist bei der gebotenen Würdigung der Umstände des Streitfalls von diesen Grundsätzen ausgegangen. Seine Entscheidung, es sei nicht feststellbar, dass der Betrieb des Hotels in seiner Gesamtrichtung dazu diene, die steuerbegünstigten Zwecke zu verwirklichen, begegnet keinen revisionsrechtlichen Bedenken und bindet daher den Senat (§ 118 Abs. 2 FGO).

49 (aa) Das FG hat zu Recht ausgeführt, dass der Kläger im Hinblick auf den Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege i.S. von § 66 AO schon nicht die Erfüllung der in § 53 AO genannten Zwei-Drittel-Grenze nachgewiesen hat. Es hat zutreffend hervorgehoben, dass die Leistungen des Klägers in ihrer Gesamtrichtung nicht auf Not leidende oder gefährdete Mitmenschen ausgerichtet seien; vielmehr beruhte der vom Kläger mit dem Betrieb des Hotels verfolgte Ansatz darauf, verschiedenen Besuchergruppen, vor allem Familien jedweder Art Beherbergungs– und Verpflegungsleistungen anzubieten. Die verstärkte Belegung des Hotels mit "Normalfamilien" ließ gerade nicht den Schluss zu, dass der Hotelbetrieb auf Zwecke des Wohlfahrtswesens ausgerichtet war.

50 (bb) Ferner hat das FG zu Recht ausgeführt, es sei überdies nicht feststellbar, dass der Hotelbetrieb in seiner Gesamtrichtung die Zwecke der Jugendhilfe i.S. von § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO der jeweils in den Streitjahren geltenden Fassung fördere. Denn es ist nicht ersichtlich, dass der Hotelbetrieb überwiegend zu diesem Zweck geführt wird. Soweit das FG hervorgehoben hat, dass dem nicht entgegenstünde, dass auch Angebote der

Familienfreizeit und -erholung gemäß § 16 Abs. 2 Nr. 3 des Achten Buches Sozialgesetzbuch (SGB VIII) Maßnahmen der Jugendhilfe seien, ist dies gleichfalls revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Denn die bloße Möglichkeit, dass bei dem Hotelbetrieb auch Jugendhilfemaßnahmen i.S. von § 16 Abs. 2 Nr. 3 SGB VIII durchgeführt werden, bedeutet noch nicht zwangsläufig, dass der vom Kläger unterhaltene Hotelbetrieb in seiner Gesamtrichtung die Zwecke der Jugendhilfe fördert. In diesem Zusammenhang ist auch zu berücksichtigen, dass der Kläger unstreitig kein anerkannter Träger der freien oder öffentlichen Jugendhilfe i.S. von § 3 SGB VIII i.V.m. § 75 SGB VIII war, mit der Folge, dass er nicht unter den Regelungsbereich der Regelung in § 16 Abs. 2 Nr. 3 SGB VIII fiel.

51 (cc) Schließlich hat das FG zutreffend erkannt, dass der Hotelbetrieb in seiner Gesamtrichtung auch nicht der Förderung der Ehe und Familie im Rahmen des Schutzbereichs von Art. 6 des Grundgesetzes (GG) dient (vgl. zu § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 19 AO z.B. Klein/Gersch, a.a.O., § 52 Rz 38). Denn Angebote der Familienfreizeit und -erholung fallen als individuelle Maßnahmen von vornherein nicht in den von § 52 AO erfassten Schutzbereich des Art. 6 Abs. 1 GG.

52 dd) Hiernach kann offenbleiben, ob die Annahme eines Zweckbetriebs im Streitfall darüber hinaus am Fehlen der in § 65 Nr. 2 und 3 AO genannten Voraussetzungen scheitert.

53 d) Entgegen der Auffassung des Klägers kommt die Annahme eines Zweckbetriebs i.S. von § 66 AO oder § 65 AO auch nicht unter Hinweis darauf in Betracht, dass der Kläger mit der Beherbergung nicht behinderter und nicht sozial schwacher Personen in seinem Familienhotel auch eine Integrationsleistung zugunsten des in § 53 AO begünstigten Personenkreises erbringt.

54 Dem Kläger ist zwar zuzugeben, dass diese von ihm erbrachte Integrationsleistung durchaus auch steuerlich förderungswürdig erscheinen mag. Der Senat ist als Teil der rechtsprechenden Gewalt i.S. von Art. 20 Abs. 3 GG insoweit aber an die gesetzlichen Vorgaben der §§ 65 ff. AO gebunden, welche die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Einrichtung der Wohlfahrtspflege als Zweckbetrieb --wie aufgezeigt-- abschließend festlegen.

55 4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de