Urteil vom 24. März 2021, V R 1/19

Steuerfreiheit des Betriebs von Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünften

ECLI:DE:BFH:2021:U.240321.VR1.19.0

BFH V. Senat

UStG § 4 Nr 12 S 1 Buchst 1, UStG § 4 Nr 16 S 1 Buchst l, UStG § 4 Nr 18, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst g, UStG VZ 2014 , AsylVfG § 43, AsylVfG § 53, EURL 33/2013 Art 17, EURL 33/2013 Art 18

vorgehend FG Düsseldorf, 08. November 2018, Az: 1 K 3578/15 U

Leitsätze

Der Betrieb von Flüchtlingsunterkünften durch eine GmbH für Länder und Kommunen kann nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL steuerfrei sein. Dasselbe gilt für den Betrieb einer kommunalen Obdachlosenunterkunft.

Tenor

Auf die Revision der Klägerin wird das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 09.11.2018 - 1 K 3578/15 U aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Düsseldorf zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

1 Streitig ist die Umsatzsteuerpflicht des Betriebs von Unterkünften für Flüchtlinge, Aussiedler und Obdachlose.

2 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, bewirtschaftete im Jahr 2014 (Streitjahr) eine Vielzahl von Unterbringungseinrichtungen für Flüchtlinge, Aussiedler und Obdachlose in verschiedenen Bundesländern. Sie wurde insoweit aufgrund vertraglicher Vereinbarung mit dem jeweiligen Träger der Unterkunft --Bundesländer, Städte und Landkreise (Träger)-- tätig. Für ihre Leistungen erhielt die Klägerin entsprechend der jeweiligen vertraglichen Vereinbarung Geldzahlungen von dem jeweiligen Träger, die sich teilweise nach der Zahl der betreuten Personen und teilweise nach einem Pauschalbetrag bemaßen. Die Klägerin wies in den hierfür von ihr ausgestellten Rechnungen keine Umsatzsteuer aus.

3 Bei der Bewirtschaftung von Gemeinschaftsunterkünften für Flüchtlinge in kommunaler Trägerschaft übernahm die Klägerin die Unterbringung der zugewiesenen Flüchtlinge in der jeweiligen Unterkunft (sowie auch die Unterbringung zugewiesener Aussiedler oder Spätaussiedler in einer Unterkunft der Stadt A und in zwei Unterkünften der Stadt B). Hierzu stattete sie die Unterkunft aus, gewährleistete die Instandhaltung der Ausstattung, verantwortete die Reinigung der Unterkunft und sorgte für eine personelle Besetzung der Unterkunft insbesondere mit einer Heimleitung. Zudem übernahm die Klägerin die soziale Betreuung der untergebrachten Flüchtlinge durch Fachpersonal. Teilweise stellte die Klägerin auch einen Sicherheitsdienst und übernahm in Abstimmung mit dem Träger die Ausgabe von Taschengeld, Wertgutscheinen oder Sachleistungen an die Flüchtlinge. Die Immobilie der jeweiligen Gemeinschaftsunterkunft wurde der Klägerin in der Regel von dem jeweiligen Träger --entgeltlich oder unentgeltlich-- zur Verfügung gestellt. Im Fall der Gemeinschaftsunterkunft X-Straße in C überließ --umgekehrt-- die Klägerin die Immobilie dem Landkreis A als Träger der Unterkunft und betrieb darin für ihn die Unterkunft.

4 In der ... Erstaufnahmeeinrichtung für Flüchtlinge (Land 1) übernahm die Klägerin die Verpflegung der Flüchtlinge und deren Sozialbetreuung (Hilfe bei persönlichen Angelegenheiten, Freizeitgestaltung und Kinderbetreuung). Das Land 1 stellte hierfür das Grundstück nebst aufstehendem Gebäude zur Verfügung, stattete die Unterkunft mit Inventar und technischer Infrastruktur aus und übernahm die Hausmeisterei, den Reinigungsdienst und die Bewachung/Sicherheit mit eigenen Subunternehmern. Die Klägerin übernahm die Koordination und Überwachung dieser drei externen Dienstleister, denen gegenüber sie weisungsbefugt war.

5 Der Klägerin wurde ferner die Unterbringung und Betreuung Asylsuchender in der Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 2 in D übertragen. Die Klägerin stattete die ihr von dem Träger hierzu unentgeltlich zur Verfügung gestellte Immobilie entsprechend aus und besorgte die Instandhaltung der Ausstattung. Zudem übernahm sie umfangreiche Betreuungs- und Verpflegungsleistungen sowie die Organisation und Koordination der Gesundheits- und Röntgenuntersuchungen durch das zuständige Gesundheitsamt.

6 Schließlich übernahm die Klägerin die Bewirtschaftung einer ihr hierzu unentgeltlich überlassenen städtischen Obdachlosenunterkunft. Über die Aufnahme der Männer, die in der Regel über einen Berechtigungsschein des Sozialamtes verfügten, entschied das Sozialamt des Trägers. Die Klägerin stellte den Bewohnern eine vorübergehende Unterkunft sowie Wasch- und Kochmöglichkeiten zur Verfügung, kontrollierte die Einhaltung der Hausordnung und hielt Nahrungsmittel für Notfälle vor. Sie hatte hierfür --neben den erforderlichen (technischen) Hilfsmitteln-- eine pädagogische Fachkraft als Einrichtungsleitung, mindestens einen Sozialarbeiter sowie Mitarbeiter mit hauswirtschaftlichen Kenntnissen zu stellen.

7 In ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung für März 2014 unterwarf die Klägerin jeweils die Hälfte der mit dem Betrieb der Unterkünfte ausgeführten Umsätze dem regulären und dem ermäßigten Steuersatz. Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein, mit dem sie geltend machte, sämtliche Umsätze aus dem Betrieb der Flüchtlingsunterkünfte seien gemäß § 4 Nr. 18 des Umsatzsteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (UStG) von der Umsatzsteuer befreit.

8 Gegen die Einspruchsentscheidung, mit der der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) den Einspruch als unbegründet zurückwies, erhob die Klägerin Klage. Während des Verfahrens vor dem Finanzgericht (FG) reichte die Klägerin eine Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Streitjahr ein, die nach der Zustimmung des FA gemäß § 168 der Abgabenordnung einer Festsetzung unter Vorbehalt der Nachprüfung gleichstand. Darin behandelte die Klägerin u.a. die streitigen Umsätze aus dem Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte als steuerpflichtig, und zwar in Höhe von ... € (netto) als dem Steuersatz von 19 % und in Höhe von ... € (netto) als dem Steuersatz von 7 % unterfallend. Zudem erklärte die Klägerin nach § 4 Nr. 12 UStG steuerfreie Umsätze in Höhe von ... € und nicht steuerbare Umsätze in Höhe von ... €. Sie zog Vorsteuerbeträge in Höhe von ... € ab. Im weiteren Verlauf des finanzgerichtlichen Verfahrens reichte die Klägerin eine korrigierte Umsatzsteuer-Jahreserklärung für das Streitjahr ein, deren Änderung lediglich Höhe und Zusammensetzung der steuerfreien Umsätze betraf.

9 Das FG wies die Klage mit dem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2019, 1018 veröffentlichten Urteil ab.

10 Die Klägerin erbringe mit dem Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte in den von dem jeweiligen Leistungsempfänger --nur im Fall des Landkreises E entgeltlich-- zur Verfügung gestellten Gebäuden eine einheitliche, komplexe sonstige Leistung eigener Art. Anders sei dies nur im Fall des Landkreises A, gegenüber dem die Klägerin eine sonstige Leistung durch den Betrieb der Gemeinschaftsunterkunft sowie eine weitere Leistung durch Überlassung des bebauten Grundstücks erbringe. Letzteres entspreche der übereinstimmenden Behandlung durch die Klägerin und das FA.

11 Die Klägerin erbringe keine Beherbergungsleistungen, weil es nicht auf die Verweildauer der Flüchtlinge, sondern auf die nach der Vereinbarung mit dem jeweiligen Träger der Unterkunft zu erbringende Leistung ankomme. Danach sei die Klägerin zur Bewirtschaftung der jeweiligen Unterkunft verpflichtet gewesen. Die dabei von der Klägerin auszuführenden Tätigkeiten seien jeweils so eng miteinander verbunden, dass sie einen einzigen untrennbaren wirtschaftlichen Zusammenhang bildeten.

12 Der Betrieb der Flüchtlingsunterkünfte sei nicht nach nationalem Recht von der Umsatzsteuer befreit. Die Betreiberleistungen der Klägerin kämen nicht Personen zugute, die i.S. von § 4 Nr. 16 UStG hilfsbedürftig seien. Eine analoge Anwendung der Vorschrift auf wirtschaftlich bedürftige Menschen scheide ebenso aus wie eine entsprechende europarechtskonforme Auslegung. Schließlich fehle es an den Voraussetzungen einer Befreiung nach

§ 4 Nr. 18 UStG, weil die Klägerin weder ein anerkannter Wohlfahrtsverband noch einem solchen Verband als Mitglied angeschlossen sei.

13 Der Betrieb der Flüchtlingsunterkünfte sei auch nicht nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) von der Umsatzsteuer befreit. Die Klägerin könne sich zwar unmittelbar hierauf berufen, jedoch sei sie sowohl hinsichtlich des Betriebs von Erstaufnahmeeinrichtungen als auch mit Blick auf den Betrieb von Gemeinschaftsunterkünften nicht in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt. Die Klägerin erbringe ihre Leistungen nicht an die Flüchtlinge, sondern als Subunternehmerin an den jeweiligen Träger der Unterkunft. Der Vergütungsanspruch hierfür resultiere allein aus dem jeweiligen Vertrag mit dem Träger; eine gesetzliche Regelung zur Kostenübernahme durch den Träger bestehe nicht. In Sachsen sei zwar eine Übertragung des Betriebs von Unterbringungseinrichtungen auf Dritte gesetzlich vorgesehen, dies reiche jedoch für eine Anerkennung als soziale Einrichtung nicht aus. Im Übrigen entsprächen die von der Klägerin mit den Trägern geschlossenen Verträge nicht dem sozialrechtlichen Dreiecksverhältnis, das unter den weiteren Voraussetzungen der §§ 75 ff. des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch zu einer Anerkennung führe.

14 Eine Steuerbefreiung sei auch nicht aus Neutralitätsgründen erforderlich. Zwar habe die Finanzverwaltung für entsprechende Leistungen in den Jahren 2014 bis 2018 von § 4 Nr. 18 UStG abweichende Billigkeitsregelungen zugunsten von Zweckbetrieben steuerbegünstigter Körperschaften, juristischen Personen des öffentlichen Rechts und Vermietungsgenossenschaften angewendet, doch könne eine Steuerbefreiung auch nach der MwStSystRL unter der Voraussetzung gewährt werden, dass der Steuerpflichtige nicht mit Gewinnstreben handele.

15 Für den Betrieb einer Obdachlosenunterkunft durch die Klägerin gelte Entsprechendes.

16 Hiergegen wendet sich die Klägerin mit ihrer Revision, mit der sie die Verletzung materiellen Rechts rügt.

17 Ihre Umsätze seien nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG steuerfrei. Die dortige Aufzählung der Gründe für die Hilfsbedürftigkeit sei nicht abschließend. Europarechtlich seien auch Leistungen gegenüber wirtschaftlich hilfsbedürftigen Personen erfasst. Durch teleologische Extension sei eine richtlinienkonforme Auslegung zu erreichen.

18 Die Betreuungskosten seien im Jahr 2013 auch in mindestens 25 % der Fälle von gesetzlichen Trägern der Sozialhilfe ganz oder teilweise übernommen worden, weil die Klägerin keine Flüchtlinge betreue, ohne dass die Länder, Landkreise oder kreisfreien Städte als gesetzliche Sozialträger die Kosten übernähmen. Gemäß § 10 des Asylbewerberleistungsgesetzes (AsylbLG) i.V.m. den landesrechtlichen Vorschriften seien die Bundesländer, Landkreise und kreisfreien Städte zuständig. Sie seien insoweit gesetzliche Träger der Sozialhilfe, weil es sich hier nach Art und Schwerpunkt der erbrachten Leistungen nicht um ordnungsrechtliche Maßnahmen, sondern um eine fürsorgerische Leistung handele.

19 Hilfsweise seien die Leistungen der Klägerin nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL steuerfrei. Die Klägerin erbringe eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen. Hierunter falle auch die Unterstützung bei wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit. Unerheblich sei, ob die von der Klägerin erbrachten Leistungen nach nationalem Recht vorrangig dem Sozial- oder dem Ordnungsrecht zuzuordnen seien, weil Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL eigenständige Begriffe des Unionsrechts verwende. Dabei sei zu berücksichtigen, dass die Asylpolitik als unionsrechtlicher Belang vor allem den sozialen und humanitären Charakter der Flüchtlingsthematik betreffe. Zudem erfordere die enge Verbundenheit der Leistungen mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit nicht, dass ein Vertragsverhältnis unmittelbar mit den Flüchtlingen bestehe.

20 Die Klägerin sei auch als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt. Ohnehin sei eine solche Anerkennung für die Steuerbefreiung nicht erforderlich. Jedenfalls aber folge die Anerkennung der Klägerin daraus, dass sie die persönlichen Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG erfülle. Zudem sei die Tätigkeit der Klägerin mit der eines Altenheimes vergleichbar, weil nahezu identische Tätigkeiten erbracht würden und nur die Art der Hilfsbedürftigkeit der Bewohner sich unterscheide. Eine unterschiedliche Behandlung führe daher zu einem Verstoß gegen Art. 20 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union. Zudem erbrächten Einrichtungen, die die Voraussetzungen des § 4 Nr. 18 UStG erfüllten, mit der Flüchtlingshilfe steuerfreie Tätigkeiten.

21 Weiter sei zu berücksichtigen, dass verschiedene landesrechtliche Vorschriften eine Übertragung des Betriebs von Flüchtlingsunterkünften auf Private vorsähen. Mit der Gewährung eines menschenwürdigen Existenzminimums sei

auch ein erhebliches Gemeinwohlinteresse verbunden. Im Übrigen trügen die Auftraggeber der Klägerin und damit öffentlich-rechtliche Einrichtungen die Kosten der Unterbringung der Flüchtlinge.

22 Schließlich sei auch der Betrieb der Obdachlosenunterkunft steuerfrei. Dies ergebe sich aufgrund richtlinienkonformer Auslegung aus § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG, weil die Klägerin auch insoweit Leistungen an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen erbringe. Hilfsweise führe eine unmittelbare Anwendung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL zur Steuerfreiheit. Der Hilfe bei Obdachlosigkeit wohne eine erhebliche soziale Komponente inne. Auf den Umstand, dass Obdachlosigkeit eine Gefahr für die öffentliche Sicherheit darstelle, komme es nicht an. Ebenso wenig komme es darauf an, dass die Steuerbefreiung nicht zu einer geringeren Kostenbelastung der Obdachlosen führe, weil bereits die aufgrund der Kostenreduzierung bessere Zugänglichkeit ausreiche. Eine Anerkennung der Klägerin als Einrichtung mit sozialem Charakter sei nicht erforderlich, liege aber ohnehin vor. Diese folge aus der Kostenübernahme durch einen Sozialhilfeträger, weil die Klägerin damit die persönlichen Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG erfülle. Außerdem ergebe sich die Anerkennung aus einer Gesamtabwägung der maßgeblichen Kriterien.

23 Hilfsweise werde ein Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) angeregt.

24 Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG aufzuheben und das FA zu verpflichten, die Umsatzsteuerjahreserklärung für das Streitjahr dahingehend zu ändern, dass die Bemessungsgrundlage der steuerpflichtigen Umsätze zum Steuersatz von 19 % um ... € und die Bemessungsgrundlage der steuerpflichtigen Umsätze zum Steuersatz von 7 % um ... € verringert wird mit der Maßgabe, dass sich sodann die abzugsfähigen Vorsteuern um ... € vermindern.

25 Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

26 Das FG habe in überzeugender Weise entschieden und die Einwendungen der Klägerin überzeugten nicht.

Entscheidungsgründe

II.

27 Die Revision ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat die Steuerfreiheit der von der Klägerin durch den Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte erbrachten Leistungen unter Verstoß gegen Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL verneint. Im zweiten Rechtsgang sind Feststellungen zu den --neben der Überlassung der Gemeinschaftsunterkunft X-Straße in C-- als steuerfrei und als nicht steuerbar erklärten Umsätzen sowie zur Unterbringung von Aussiedlern oder Spätaussiedlern zu treffen.

28 1. Das FG hat die von der Klägerin erbrachten Leistungen zum Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte --mit Ausnahme der Überlassung der Gemeinschaftsunterkunft X-Straße in C an den Landkreis A-- zutreffend als nach nationalem Recht nicht steuerbefreit angesehen.

29 a) Diese Leistungen sind nicht nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG von der Umsatzsteuer befreit, weil die Klägerin insoweit nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG keine Grundstücke an die Träger der Unterkünfte überlässt und --mangels Rechtsbeziehung-- auch gegenüber den dort untergebrachten Personen keine steuerfreien Vermietungsleistungen erbringt (vgl. hierzu allgemein Beschlüsse des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 23.09.2014 - V B 37/14, BFH/NV 2015, 67, Rz 8, und vom 06.08.2010 - V B 65/09, BFH/NV 2010, 2111, Rz 13).

30 b) Die von der Klägerin erbrachten Leistungen sind auch nicht nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG von der Umsatzsteuer befreit, weil sie nicht mit dem Betrieb von Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen eng verbunden sind. Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. l UStG erfasst nur Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege von Personen, die krank, behindert oder von einer Behinderung bedroht sind (BTDrucks 16/11108, S. 37). Dies ist jedoch bei den hier in den Einrichtungen untergebrachten Personen nicht per se der Fall; diese werden vielmehr aufgrund asyl- bzw. ordnungsrechtlicher Verpflichtung zur Sicherung ihres Existenzminimums untergebracht.

31 c) Ebenso wenig sind die von der Klägerin erbrachten Leistungen nach § 4 Nr. 18 UStG von der Umsatzsteuer befreit, weil die Klägerin weder ein amtlich anerkannter Verband der freien Wohlfahrtspflege noch einem solchen

Verband als Mitglied angeschlossen ist.

32 2. Das Unionsrecht enthält mit Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL eine über das nationale Recht hinausgehende Steuerfreiheit.

33 a) Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden, von der Steuer. Von dieser Steuerbefreiung sind nach Art. 134 MwStSystRL Leistungen ausgeschlossen, die für die Umsätze, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind (Buchst. a) und die im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden (Buchst. b).

34 b) Die Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL, auf die sich ein Steuerpflichtiger grundsätzlich unmittelbar berufen kann (vgl. z.B. BFH-Urteile vom 18.02.2016 - V R 46/14, BFHE 253, 421, Rz 27, und vom 29.03.2017 - XI R 6/16, BFHE 257, 471, Rz 26), knüpft an leistungs- und an personenbezogene Voraussetzungen an: Es muss sich um eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen handeln, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen erbracht werden, die von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit im Wesentlichen sozialem Charakter anerkannt worden sind (BFH-Urteile vom 18.08.2005 - V R 71/03, BFHE 211, 543, BStBl II 2006, 143, Rz 45 f., und vom 17.07.2019 - V R 27/17, BFHE 266, 82, Rz 15; EuGH-Urteil Kingscrest Associates und Montecello vom 26.05.2005 - C-498/03, EU:C:2005:322, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2005, 453, Rz 34).

35 aa) Bei dem Tatbestandsmerkmal der eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundenen Leistung handelt es sich um einen eigenständigen Begriff des Unionsrechts, der eine unionsrechtliche Definition erfordert (vgl. EuGH-Urteil Kingscrest Associates und Montecello, EU:C:2005:322, UR 2005, 453, Rz 22, m.w.N.). Zu den nach bisheriger EuGH-Rechtsprechung befreiten Umsätzen gehören insbesondere Leistungen der Grundpflege und der hauswirtschaftlichen Versorgung für u.a. wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen (EuGH-Urteil Kügler vom 10.09.2002 - C-141/00, EU:C:2002:473, UR 2002, 513, Rz 44; s.a. EuGH-Urteil Zimmermann vom 15.11.2012 - C-174/11, EU:C:2012:716, UR 2013, 35, Rz 23) sowie der Betrieb von Heimen für betreutes Wohnen (vgl. EuGH-Urteile Kingscrest Associates und Montecello, EU:C:2005:322, UR 2005, 453, und Les Jardins de Jouvence vom 21.01.2016 - C-335/14, EU:C:2016:36, UR 2016, 391, Rz 41 ff.).

36 bb) Die Voraussetzungen und Modalitäten der für die Steuerbefreiung erforderlichen Anerkennung legt Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL nach ständiger Rechtsprechung des EuGH nicht fest. Vielmehr ist es Sache des innerstaatlichen Rechts jedes Mitgliedstaats, die Regeln aufzustellen, nach denen Einrichtungen die erforderliche Anerkennung gewährt werden kann. Dabei haben die nationalen Behörden im Einklang mit dem Unionsrecht und unter der Kontrolle der nationalen Gerichte die für die Anerkennung maßgeblichen Gesichtspunkte zu berücksichtigen. Zu diesen gehören

- das Bestehen spezifischer Vorschriften, bei denen es sich um nationale oder regionale Rechts- oder Verwaltungsvorschriften, Steuervorschriften oder Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit handeln kann,

- das mit den Tätigkeiten des betreffenden Steuerpflichtigen verbundene Gemeinwohlinteresse,

- die Tatsache, dass andere Steuerpflichtige mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung kommen, und

- die Übernahme der Kosten der fraglichen Leistungen zum großen Teil durch Krankenkassen oder durch andere Einrichtungen der sozialen Sicherheit, insbesondere, wenn die privaten Wirtschaftsteilnehmer vertragliche Beziehungen zu diesen Einrichtungen unterhalten (EuGH-Urteile Kügler, EU:C:2002:473, UR 2002, 513, Rz 54 und 58, und Finanzamt D vom 08.10.2020 - C-657/19, EU:C:2020:811, UR 2020, 871, Rz 43 f.; s.a. BFH-Urteile in BFHE 257, 471, Rz 29, und in BFHE 266, 82, Rz 26).

37 cc) Aus dem Wortlaut von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL ergibt sich, dass diese Bestimmung keinerlei Bedingung hinsichtlich des Empfängers der steuerbefreiten Umsätze enthält, weshalb es unerheblich ist, ob der Steuerpflichtige seine für die Sozialfürsorge oder die soziale Sicherheit unerlässlichen Leistungen unmittelbar

gegenüber denjenigen erbringt, die der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit bedürfen (EuGH-Urteil Finanzamt D, EU:C:2020:811, UR 2020, 871, Rz 34 ff.; vgl. auch EuGH-Urteil Horizon College vom 14.06.2007 - C-434/05, EU:C:2007:343, UR 2007, 587, Rz 31 f.; anders für den hier nicht vorliegenden Fall der Leistungserbringung an einen anderen Unternehmer, der diese benötigt, um seine eigene steuerbefreite Ausgangsleistung an Hilfsbedürftige zu erbringen, s. BFH-Urteil vom 01.12.2010 - XI R 46/08, BFHE 232, 232, Rz 39).

38 3. Im Streitfall hat das FG zu Unrecht die Anerkennung der Klägerin als Einrichtung mit im Wesentlichen sozialem Charakter verneint.

39 a) Das FG hat seine Entscheidung rechtsfehlerhaft damit begründet, es reiche für die Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter nicht aus, dass die Klägerin als Subunternehmerin für eine andere anerkannte Einrichtung tätig geworden sei (FG-Urteil, EFG 2019, 1018, Rz 248 f.). Damit bezieht sich das FG im Kern darauf, dass die Klägerin ihre Leistungen nicht unmittelbar gegenüber den Flüchtlingen erbrachte, sondern sie im Rahmen eines Dreiecksverhältnisses tätig war, bei dem sie unmittelbar nur gegenüber der jeweiligen Gebietskörperschaft tätig wurde, die dann den Flüchtlingen selbst Unterkunft gewährte. Dies steht der Steuerbefreiung der Umsätze jedoch nach dem --erst im Laufe des Revisionsverfahrens ergangenen-- EuGH-Urteil Finanzamt D (EU:C:2020:811, UR 2020, 871, Rz 34 ff.) nicht entgegen (s. oben II.2.b cc).

40 Für die Anerkennung als Einrichtung ist es im Übrigen auch unerheblich, dass es sich bei der Klägerin um eine nicht gemeinnützig tätige GmbH handelt. Denn der Begriff "Einrichtung" ist weit genug, um private Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht zu erfassen (EuGH-Urteile Kingscrest Associates und Montecello, EU:C:2005:322, UR 2005, 453, Rz 35 und 40, und Les Jardins de Jouvence, EU:C:2016:36, UR 2016, 391, Rz 39; BFH-Urteile in BFHE 266, 82, Rz 25, und vom 13.06.2018 - XI R 20/16, BFHE 262, 220, Rz 53).

41 Schließlich kommt es nicht auf das vom FG herangezogene BFH-Urteil in BFHE 253, 421 an, da es in dem dort entschiedenen Fall --anders als hier-- bereits an einer gesetzlichen Grundlage für die Aufgabenübertragung fehlte (BFH-Urteil in BFHE 253, 421, Rz 36).

42 b) Im Streitfall folgt die Anerkennung der Klägerin als soziale Einrichtung aus spezifischen Vorschriften, der mit diesen Vorschriften verbundenen Kostentragung durch die öffentliche Hand, dem Tätigwerden im Gemeinwohlinteresse sowie aus dem Neutralitätsprinzip.

43 aa) Die Übernahme des Betriebs der kommunalen Gemeinschaftsunterkunft für Flüchtlinge beruhte bei der Tätigkeit der Klägerin für den Landkreis E sowie für den Landkreis A auf § 3 Abs. 2 Satz 2 des Sächsischen Flüchtlingsaufnahmegesetzes (SächsFlüAG). Danach können die Unterbringungsbehörden --wovon auch das FG ausgeht-- u.a. den Betrieb von Unterbringungseinrichtungen i.S. des § 3 Abs. 1 SächsFlüAG auf Dritte übertragen. Dabei berücksichtigt der erkennende Senat zum einen, dass diese regionale Rechtsvorschrift (vgl. EuGH-Urteil Finanzamt D, EU:C:2020:811, UR 2020, 871, Rz 44) durch die Verwaltungsvorschrift des Sächsischen Staatsministeriums des Innern (VwV Unterbringung und soziale Betreuung vom 26.06.2009, Sächsisches Amtsblatt --Abl SN-- 2009, 1154, geändert durch Ziff. XVII der Verwaltungsvorschrift vom 01.03.2012, Abl SN 2012, 336) in Bezug auf Ausstattung und Betrieb der Unterkünfte konkretisiert wurde.

44 Zum anderen galten auch in weiteren Bundesländern entsprechende Vorschriften: So ging § 6 des Flüchtlingsaufnahmegesetzes Baden-Württemberg für den Betrieb der Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 2 ebenfalls von der Möglichkeit einer Übertragung des Betriebs der Flüchtlingsunterkunft aus (vgl. zudem § 3 Abs. 1 Satz 4 des Landesaufnahmegesetzes --LAufnG-- Hessen; § 4 Abs. 2 Satz 2 des Flüchtlingsaufnahmegesetzes Mecklenburg-Vorpommern; § 2 Abs. 1 Satz 2 des Thüringer Flüchtlingsaufnahmegesetzes; Nr. 14 Abs. 16 der Anlage zum Gesetz über die Zuständigkeiten in der Allgemeinen Berliner Verwaltung; § 4 Abs. 3 LAufnG Nordrhein-Westfalen in der bis 01.04.2016 geltenden Fassung; s.a. § 10 Abs. 2 LAufnG Brandenburg in der ab 01.04.2016 geltenden Fassung).

45 bb) Insbesondere auf der Grundlage dieser gesetzlichen Regelungen wurden die Kosten für die Leistungen der Klägerin vollständig von Kommunen und Ländern und damit von der öffentlichen Hand übernommen (vgl. hierzu allgemein EuGH-Urteil Les Jardins de Jouvence, EU:C:2016:36, UR 2016, 391, Rz 39).

46 cc) Ferner ist mit dem Tätigwerden der Klägerin ein erhebliches Gemeinwohlinteresse verbunden. Jedenfalls aus dem Grundrecht auf Gewährleistung eines menschenwürdigen Existenzminimums (Art. 1 Abs. 1 des Grundgesetzes --GG-- i.V.m. dem Sozialstaatsprinzip aus Art. 20 Abs. 1 GG) folgen Sozialstandards im Asylverfahren, zu denen auch eine angemessene Unterkunft gehört. Dieses Grundrecht steht als Menschenrecht auch sich in Deutschland

aufhaltenden Flüchtlingen zu (Urteil des Bundesverfassungsgerichts --BVerfG-- vom 18.07.2012 - 1 BvL 10/10, BVerfGE 132, 134, Rz 63). Darüber hinaus sind die Mitgliedstaaten im Hinblick auf die Modalitäten der Aufnahme von Flüchtlingen gemäß Art. 17 Abs. 1 und Abs. 2, Art. 18 Abs. 1 der Richtlinie 2013/33/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26.06.2013 zur Festlegung von Normen für die Aufnahme von Personen, die internationalen Schutz beantragen (Aufnahmerichtlinie) --im Folgenden Richtlinie 2013/33/EU--, unionsrechtlich verpflichtet, in jedem Fall sicherzustellen, dass der Betroffene seine elementarsten Bedürfnisse befriedigen kann, wie etwa eine Unterkunft zu finden (vgl. EuGH-Urteil Zubair Haqbin vom 12.11.2019 - C-233/18, EU:C:2019:956, Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht 2020, 456, Rz 46).

47 dd) Darüber hinaus widerspräche es dem Neutralitätsprinzip, die von der Klägerin erbrachten Betreiberleistungen von der Steuerbefreiung auszunehmen. Denn Flüchtlingsunterkünfte wurden auch durch gemeinnützige Körperschaften betrieben, die einem amtlich anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege --etwa dem Deutschen Roten Kreuz e.V.-- als Mitglied angeschlossen sind und dabei im Rahmen finanzbehördlicher Billigkeitsregelungen als nach § 4 Nr. 18 UStG steuerfrei behandelt wurden (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 20.11.2014 - IV C 2-S 2730/0-01, BStBl I 2014, 1613, und vom 09.02.2016 - III C 3-S 7130/15/10001, BStBl I 2016, 223).

48 c) Die danach bestehende unternehmerbezogene Anerkennung der Klägerin im Bereich der Flüchtlingsunterkünfte wirkt auch für gleichartige Leistungen in anderen Bereichen, wie hier dem Betrieb der ... Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 1 (s. unter II.4.b cc) und der städtischen Obdachlosenunterkunft (s. unter II.4.c bb). Auf eine gesonderte Anerkennung kommt es insoweit nicht an. Denn nach dem bereits im Streitjahr geltenden § 4 Nr. 16 Satz 2 UStG sind die dort von Einrichtungen nach Satz 1 Buchst. b bis l dieser Vorschrift erbrachten Leistungen steuerfrei, soweit es sich ihrer Art nach um Leistungen handelt, auf die sich die Anerkennung, der Vertrag oder die Vereinbarung nach Sozialrecht oder die Vergütung jeweils bezieht. Dies ist auch bei Anwendung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL zu beachten.

49 4. Die Klägerin erbrachte im Streitfall auch eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen.

50 a) Der Betrieb von Flüchtlingsunterkünften stellt eine derartige Dienstleistung dar.

51 aa) Der Betrieb von Flüchtlingsunterkünften ist zwar weder eine nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. unter II.2.b aa) anzuerkennende Pflege- oder Betreuungsleistung noch ist er mit einer solchen Leistung vergleichbar. Bei der Prüfung der leistungsbezogenen Voraussetzung der unionsrechtlichen Steuerbefreiung ist allerdings zu berücksichtigen, ob der Personenkreis der Begünstigten im Hinblick auf deren Bedürftigkeit dem Personenkreis der Sachverhalte entspricht, bei denen die Rechtsprechung das Merkmal der mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit eng verbundenen Leistungen bereits bejaht hat (BFH-Urteile in BFHE 232, 232, Rz 30, und in BFHE 266, 82, Rz 18). Danach sind die leistungsbezogenen Voraussetzungen des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL beim Betrieb von Flüchtlingsunterkünften zu bejahen.

52 (1) Flüchtlinge sind nach den für den Senat bindenden Feststellungen des FG wirtschaftlich hilfsbedürftig und gehören damit zu dem anerkanntermaßen begünstigten Personenkreis. Sie verfügen in aller Regel über kein ausreichendes Vermögen, um ihren Lebensunterhalt selbst bestreiten zu können. Zudem ist Flüchtlingen eine Erwerbstätigkeit für die Dauer der Pflicht, in einer Erstaufnahmeeinrichtung zu wohnen, grundsätzlich nicht gestattet (§ 61 Abs. 1 des Asylgesetzes --AsylG--); im Übrigen ist ihnen während des Asylverfahrens eine Erwerbstätigkeit nur bei Erteilung einer im Ermessen der Ausländerbehörde stehenden Erlaubnis gestattet (§ 61 Abs. 2 AsylG).

53 Auch der nationale Gesetzgeber sieht Leistungen im Zusammenhang mit Migration als eng mit der Sozialfürsorge verbunden an (vgl. BTDrucks 19/13436, S. 147). Dies entspricht dem unionsrechtlichen Verständnis des Sozialen, wonach davon insbesondere ein zwischenmenschliches Handeln erfasst ist, das --wie die wirtschaftliche Unterstützung Bedürftiger-- zur Bewältigung der Wechselfälle des Lebens mit Blick auf die Verletzlichkeit des Individuums und dessen Bedürfnis nach Hilfe und Schutz gewährt wird (s. hierzu EuGH, Schlussanträge des Generalanwalts Jääskinen vom 11.02.2010 - C-492/08, EU:C:2010:72, Rz 69).

54 (2) Der Betrieb von Flüchtlingsunterkünften ist "eng" mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbunden. In den Fällen der Altenheime und der Altenwohnheime ist anerkannt, dass das Überlassen der Wohnung und die im Hinblick auf die altersbedingte Hilfsbedürftigkeit der Bewohner erbrachte Unterstützungs- und Betreuungsleistung eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen darstellen (vgl. EuGH-Urteil

Les Jardins de Jouvence, EU:C:2016:36, UR 2016, 391, Rz 42 ff.). Für die Flüchtlingsunterkünfte, in denen den Flüchtlingen ebenfalls --entsprechend der Art ihrer Hilfsbedürftigkeit-- Unterkunft und Unterstützung geboten wird, kann nichts anderes gelten.

55 (3) Die asylrechtliche Funktion der Flüchtlingsunterkünfte steht der Einordnung des Betriebs der Flüchtlingsunterkünfte als eng mit der Sozialfürsorge verbundene Dienstleistungen nicht entgegen.

56 Zwar werden mit der verpflichtenden Unterbringung von Flüchtlingen in einer Erstaufnahmeeinrichtung nach § 47 AsylG und anschließend --im Fall einer entsprechenden Auflage gemäß § 60 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 oder Nr. 3 AsylG ebenfalls verpflichtend-- in einer Gemeinschaftsunterkunft nach § 53 AsylG insbesondere asylverfahrensrechtliche Zwecke verfolgt (vgl. BTDrucks 12/2062, S. 1, 25 ff., 34; BVerfG-Beschluss vom 20.09.1983 - 2 BvR 1445/83, Neue Juristische Wochenschrift --NJW-- 1984, 558; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 05.06.1984 - 9 C 9/84, BVerwGE 69, 295, Rz 30).

57 Dies schließt jedoch nicht aus, in der Unterbringung der Flüchtlinge auch und zuvörderst eine Leistung der Sozialfürsorge zu sehen. So ist die angemessene Unterbringung von Flüchtlingen Bestandteil der nach Art. 17 Abs. 1 und Abs. 2, Art. 18 Abs. 1 Richtlinie 2013/33/EU verpflichtenden materiellen Unterstützung für Asylantragsteller. Sie gehört damit zur gemeinsamen Asylpolitik der Europäischen Union einschließlich eines Gemeinsamen Europäischen Asylsystems (Präambel Ziff. 2 Richtlinie 2013/33/EU). Dabei zielt die Richtlinie 2013/33/EU vor allem darauf ab, die uneingeschränkte Wahrung der Menschenwürde der Flüchtlinge zu gewährleisten (Präambel Ziff. 35 Richtlinie 2013/33/EU). Dem entspricht der Umstand, dass es sich bei den Ansprüchen nach dem AsylbLG, die u.a. den Unterkunftsbedarf decken (§ 3 Abs. 1 AsylbLG), um Leistungen des materiellen Sozialrechts handelt (Urteil des Bundessozialgerichts vom 25.10.2018 - B 7 AY 2/18 R, Sozialrecht 4-1200 § 44 Nr. 8, Rz 19).

58 bb) Nach diesen Maßstäben erbringt die Klägerin im Hinblick auf die Flüchtlingsunterkünfte (s. zu den Besonderheiten der ... Erstaufnahmeeinrichtung (Land 1) unter II.4.b) eine eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistung.

59 (1) Das FG ist in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass das von der Klägerin erbrachte Leistungsbündel eine einheitliche Leistung in Gestalt des Betriebs der jeweiligen Flüchtlingsunterkunft darstellt. Diese nicht mit Verfahrensrügen angegriffene tatsächliche Würdigung ist in Anbetracht der von dem FG umfassend gewürdigten vertraglichen Pflichten und weiteren Umstände möglich und daher für den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindend. Soweit das FG mit Blick auf die Gemeinschaftsunterkunft X-Straße in C daneben eine separate Leistung in Form der Überlassung eines bebauten Grundstücks angenommen hat, weil die Klägerin insoweit --anders als in den übrigen Fällen-- auch verpflichtet war, dem Landkreis A als Träger der Gemeinschaftsunterkunft die in ihrem Eigentum stehende Immobilie zur Nutzung als Flüchtlingsunterkunft zu überlassen, begegnet dies ebenfalls revisionsrechtlich keinen Bedenken.

60 (2) Die von der Klägerin bei der Bewirtschaftung der Flüchtlingsunterkünfte jeweils erbrachte einheitliche Leistung stellt sich als Betrieb der jeweiligen Flüchtlingsunterkunft dar. Die Klägerin übernahm sowohl bei den kommunalen Gemeinschaftsunterkünften als auch bei der Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 2 die Unterbringung und Betreuung der Flüchtlinge. Hierzu stattete sie die jeweilige Unterkunft entsprechend aus, gewährleistete die Instandhaltung der Ausstattung sowie die Reinigung der Unterkunft, sorgte für eine personelle Besetzung der Unterkunft und bot soziale Betreuungsmaßnahmen an. Teilweise stellte die Klägerin zudem einen Sicherheitsdienst und gewährleistete so die Bewachung und Sicherung der Unterkunft. Im Fall der Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 2 übernahm sie darüber hinaus insbesondere die Verpflegung der Flüchtlinge. Damit erfüllte die Klägerin jeweils einen wesentlichen Teil der bei der Aufnahme von Flüchtlingen in den Unterkünften laufend anfallenden Aufgaben, weshalb sich die von ihr getätigte Leistung insgesamt als Betrieb der jeweiligen Flüchtlingsunterkunft darstellt.

61 (3) Die Betreiberleistungen der Klägerin sind für die Unterbringung der Flüchtlinge auch unerlässlich (Art. 134 Buchst. a MwStSystRL), weil sie von solcher Art oder Qualität sind, dass ohne Rückgriff auf diese Dienstleistungen keine Gleichwertigkeit der Unterbringung der Flüchtlinge durch eine anerkannte Einrichtung gewährleistet wäre (vgl. allgemein EuGH-Urteil Brockenhurst College vom 04.05.2017 - C-699/15, EU:C:2017:344, UR 2017, 435, Rz 28 zu Unterrichtsleistungen). Die Unterbringung setzt nicht nur den physischen Bestand der Flüchtlingsunterkunft voraus, sondern ebenso die notwendigen Handlungen zur Aufrechterhaltung ihres laufenden Betriebs. Solche Handlungen erbringt die Klägerin mit ihren Betreiberleistungen in der Regel umfassend (s. unter II.4.b zu den Besonderheiten des Betriebs der ... Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 1).

62 (4) Ebenso wenig greift hier der Ausschluss von der Steuerbefreiung für wettbewerbsrelevante Leistungen nach Art. 134 Buchst. b MwStSystRL. Die von der Klägerin ausgeführten Umsätze sind nicht im Wesentlichen dazu bestimmt, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden. Hier fehlt es bereits an zusätzlichen Einnahmen neben der Betreibertätigkeit wie auch an einer Wettbewerbssituation. Denn potentielle Wettbewerber können sich für vergleichbare Leistungen --wie die nicht gemeinnützige Klägerin-- ebenfalls auf die Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL berufen, sofern ihre Umsätze nicht bereits nach § 4 Nr. 18 UStG steuerfrei sind.

63 (5) Schließlich kann der Steuerbefreiung der Leistungen nicht entgegengehalten werden, dass allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen nicht zu den eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen zählen (vgl. hierzu BFH-Urteile vom 07.12.2016 - XI R 5/15, BFHE 256, 550, Rz 24, und vom 23.07.2009 - V R 93/07, BFHE 226, 435, BStBl II 2015, 735, unter II.4.a). Denn die Betreiberleistungen der Klägerin gehen über allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen hinaus (vgl. allgemein BFH-Urteil in BFHE 226, 435, BStBl II 2015, 735, unter II.4.b). Sie umfassen nach den für den Senat bindenden Feststellungen des FG regelmäßig die Ausstattung und Reinigung der Räumlichkeiten, die soziale Unterstützung der Flüchtlinge sowie die personelle Besetzung der Unterkünfte (s. unter II.4.b zu den Besonderheiten des Betriebs der ... Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 1).

64 cc) Soweit in drei der Flüchtlingsunterkünfte neben Flüchtlingen nach den von der Klägerin abgeschlossenen Verträgen auch Aussiedler oder Spätaussiedler untergebracht gewesen sein sollten, die --anders als Flüchtlinge-- nicht auf der Suche nach Schutz vor Verfolgung oder sonst prekären Verhältnissen aus ihrem Heimatland nach Deutschland eingereist sind, sondern als deutsche Staatsangehörige oder deutsche Volkszugehörige die Aussiedlungsgebiete im Wege des Aufnahmeverfahrens verlassen haben (vgl. § 1 Abs. 2 Nr. 3, § 4 des Bundesvertriebenengesetzes), weist der Senat ergänzend darauf hin, dass Aussiedler oder Spätaussiedler in den Unterkünften nur aufgenommen werden konnten, soweit dies erforderlich war (vgl. § 4 Abs. 1 des Sächsischen Spätaussiedlereingliederungsgesetzes; s.a. Landeshauptstadt H, Beschlussdrucks 3321/2019 N1, S. 3). Zudem handelte es sich um eine einfache Unterbringung, für die lediglich eine Wohnfläche von mindestens 5 bis 6 qm pro Person mit einer Grundausstattung bestehend aus einer persönlichen Bettstelle, je einem Stuhl und Schrank pro Bewohner sowie einem Tisch und grundsätzlich einem Kühlschrank je Zimmer vorgesehen war (vgl. Anlage 1 zu den Betreiberverträgen "S-Straße" und "T-Straße" mit der Stadt B vom ... sowie Anlage 1 zum Vertrag mit dem Landkreis A vom ...).

65 b) Nach den dargestellten Maßstäben hat das FG auch hinsichtlich des Betriebs der ... Erstaufnahmeeinrichtung (Land 1) eine Steuerfreiheit nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL zu Unrecht abgelehnt.

66 aa) Auch insoweit ist das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass das von der Klägerin erbrachte Leistungsbündel eine einheitliche Leistung in Gestalt des Betriebs der Flüchtlingsunterkunft darstellt. Zwar ist das Leistungsspektrum der Klägerin --anders als bei den übrigen Flüchtlingsunterkünften-- auf bestimmte Aspekte des Betriebs der Unterkunft reduziert, doch erbringt die Klägerin mit der Sozialbetreuung und der Verpflegung sowie der Koordination und Überwachung der weiteren Dienstleister in den Bereichen Hausmeisterservice, Reinigung und Sicherheit auch insoweit wesentliche Teile des Betriebs einer Flüchtlingsunterkunft.

67 bb) Der Betrieb der ... Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 1 stellt eine eng mit der Sozialfürsorge verbundene unerlässliche Dienstleistung dar.

68 Auch im Fall der ... Erstaufnahmeeinrichtung des Landes 1 sind die Betreiberleistungen der Klägerin für die Unterbringung der Flüchtlinge unerlässlich (Art. 134 Buchst. a MwStSystRL). Denn insoweit übernimmt die Klägerin mit der Verpflegung und sozialen Betreuung sowie der Koordination und Überwachung externer Dienstleister ebenfalls Tätigkeiten in einem derart weitreichenden Umfang, dass der laufende Betrieb der Unterkunft ohne sie nicht aufrechterhalten werden könnte. Diese Tätigkeiten gehen zudem mit der Sozialbetreuung und der Verpflegung der Flüchtlinge über allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen hinaus.

69 cc) Auf eine gesonderte Anerkennung kommt es nicht an, weil die unternehmerbezogene Anerkennung der Klägerin im Bereich der Flüchtlingsunterkünfte auch für gleichartige Leistungen in anderen Bereichen wirkt (s. oben II.3.c).

70 c) Das FG hat es schließlich zu Unrecht abgelehnt, die Leistungen der Klägerin in Gestalt des Betriebs der Obdachlosenunterkunft nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL als steuerfrei zu behandeln. Auch der Betrieb

einer kommunalen Obdachlosenunterkunft ist nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL steuerfrei.

71 aa) Auch Obdachlose sind nach den für den Senat bindenden Feststellungen des FG wirtschaftlich hilfsbedürftig, weshalb der Betrieb der Obdachlosenunterkunft --entsprechend dem Betrieb von Flüchtlingsunterkünften (s. unter II.4.a)-- ebenfalls eine eng mit der Sozialfürsorge verbundene unerlässliche Dienstleistung darstellt (s. allgemein BTDrucks 19/13436, S. 147; vgl. auch BFH-Urteile vom 07.11.1996 - V R 34/96, BFHE 181, 532, BStBl II 1997, 366, unter II.2.c; in BFHE 226, 435, BStBl II 2015, 735, unter II.3.b sowie II.4.a, und vom 15.09.2011 - V R 16/11, BFHE 235, 521, Rz 15, jeweils zu § 4 Nr. 18 UStG).

72 Dem steht nicht entgegen, dass die Unterbringung der Obdachlosen in der Unterkunft der Gefahrenabwehr dient. Denn die abzuwehrende Gefahr liegt gerade in der bei Obdachlosigkeit drohenden Beeinträchtigung von Leben und körperlicher Unversehrtheit (vgl. Beschluss des Oberverwaltungsgerichts --OVG-- Lüneburg vom 14.12.2009 - 11 ME 316/09, NJW 2010, 1094, 1095, m.w.N.), weshalb sich auch die Gefahrenabwehr insoweit im Kern als soziale Fürsorge darstellt.

73 bb) Auch insoweit ist die unternehmerbezogene Anerkennung auf der Grundlage von § 4 Nr. 16 Satz 2 UStG zu bejahen (s. oben II.3.c). Im Übrigen bestand auch an dem Betrieb der Obdachlosenunterkunft durch die Klägerin ein erhebliches Gemeinwohlinteresse, weil Obdachlose nicht anders als Flüchtlinge einen Anspruch auf angemessene Unterkunft aus dem Grundrecht auf Gewährleistung eines menschenwürdigen Existenzminimums haben (Art. 1 Abs. 1 GG i.V.m. dem Sozialstaatsprinzip aus Art. 20 Abs. 1 GG). Zudem folgt aus dem ebenfalls grundrechtlich geschützten Recht auf Leben und körperliche Unversehrtheit (Art. 2 Abs. 2 Satz 1 GG) ein Schutzanspruch der Betroffenen bei drohender unfreiwilliger Obdachlosigkeit (vgl. Beschluss des OVG Lüneburg in NJW 2010, 1094, 1095, m.w.N.). Im Übrigen wurden die Kosten auch insoweit vollständig von der öffentlichen Hand vergütet.

74 5. Die Sache ist nicht spruchreif.

75 Der Senat kann über die Klage nicht abschließend selbst entscheiden, weil es an hinreichenden Feststellungen des FG zu den --neben der Überlassung der Gemeinschaftsunterkunft X-Straße in C-- als steuerfrei erklärten Umsätzen der Klägerin fehlt.

76 Entsprechendes gilt für die Umsätze der Klägerin im Zusammenhang mit der Abschiebehaftanstalt G sowie der Aufnahmeeinrichtung des Landes B, die zur Hälfte dem ermäßigten Steuersatz unterworfen wurden, sowie für die als nicht steuerbar erklärten Umsätze der Klägerin.

77 Zudem fehlen Feststellungen des FG dazu, ob in den Unterkünften, die von der Klägerin für die Stadt B und den Landkreis A betrieben wurden, entsprechend der vertraglich vereinbarten Möglichkeit neben Flüchtlingen auch Aussiedler oder Spätaussiedler untergebracht waren und ob diese ggf. ebenfalls wirtschaftlich hilfsbedürftig waren, was im Streitfall zu bejahen sein könnte (vgl. unter II.4.a cc).

78 6. Die Übertragung der Kostenentscheidung beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de