

Beschluss vom 17. November 2025, V B 37/24

Zur Rüge der Nichtberücksichtigung des Gesamtergebnisses des Verfahrens

ECLI:DE:BFH:2025:B.171125.VB37.24.0

BFH V. Senat

FGO § 96 Abs 1 S 1, FGO § 116 Abs 6, AO § 57, AO § 52, AO §§ 52ff

vorgehend FG München, 05. Juli 2024, Az: 7 K 1249/23

Leitsätze

NV: § 96 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung verpflichtet das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen. Die Rüge eines derartigen Verfahrensverstoßes setzt die Darlegung voraus, dass das Finanzgericht seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspreche oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen habe (Bestätigung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs vom 15.01.2025 - VI B 23/24, BFH/NV 2025, 391).

Tenor

Auf die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision wird das Urteil des Finanzgerichts München vom 05.07.2024 - 7 K 1249/23 aufgehoben.

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

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Beschwerdeverfahrens übertragen.

Tatbestand

I.

- 1 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger), ein im Vereinsregister nicht eingetragener Verein, verfolgte nach seiner Satzung die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr und der Unfallverhütung sowie mildtätige Zwecke. Sinngemäß sollten nach der Satzung Motorradfahrer als Ersthelfer und auch zur Unfallprävention eingesetzt werden. Weiter sollte der Kläger Veranstaltungen ... zur Unfallprävention anbieten und ... Unfallbeteiligte ... betreuen.
- 2 Der Beklagte und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) stellte gesondert fest, dass die Satzung des Klägers die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Abgabenordnung (AO) erfüllt. Für das Jahr 2019 (Streitjahr) reichte der Kläger beim FA einen Tätigkeitsnachweis für 2019 ein, wonach unter anderem Motorradfahrer nach Unfällen durch ein Kriseninterventionsteam betreut, Unfallprävention betrieben, Produkte zum Thema Unfallprävention getestet, Beiträge und Termine zur Unfallprävention über eine Internetseite veröffentlicht sowie Workshops und Treffen veranstaltet wurden. Das FA vertrat die Ansicht, bei dem Kläger handele es sich um einen Motorradclub und die satzungsmäßigen Zwecke wären nicht verwirklicht. Es erließ einen Körperschaftsteuerbescheid für das Streitjahr, in dem es die Steuerbefreiung als gemeinnützige Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes versagte und Körperschaftsteuer in Höhe von 0 € festsetzte.
- 3 Einspruch und Klage hiergegen blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) lehnte die Steuerbefreiung ab, da die tatsächliche Geschäftsführung des Klägers nicht auf die unmittelbare und ausschließliche Erfüllung seiner Satzungszwecke gerichtet sei. Der Kläger habe nicht selbst Tätigkeiten entfaltet, die unter die §§ 52 bis 54 AO fielen. Er habe nicht dargelegt, dass er Maßnahmen zur konkreten Rettung aus Lebensgefahr wie Ersthilfe vor Ort oder Verständigung von Rettungsbehörden durchgeführt oder etwa Erste-Hilfe-Kurse angeboten, Rettungs- oder

Krankentransporte vorgenommen oder eine Rettungswache betrieben habe. Seine Tätigkeit sei auch nicht unmittelbar auf die Förderung der Unfallverhütung gerichtet, da er nicht nachgewiesen habe, dass die von ihm angebotenen Kurse Kenntnisse zur Unfallverhütung vermittelt und damit unmittelbar der Unfallverhütung gedient hätten. Welche Konzepte der Kläger den Übungsmaßnahmen im Einzelnen zugrunde gelegt habe, habe er nicht dargelegt und auch keine Teilnehmerverzeichnisse eingereicht. Fahrtrainings ohne explizites Trainingskonzept könnten aber nicht überwiegend den Zweck der Unfallverhütung und der Verkehrserziehung fördern. Für die "Schrauberkurse" und Workshops sei weiter kein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Zweck der Förderung der Unfallverhütung erkennbar. Denn der Kläger habe nicht selbst Tätigkeiten entfaltet, die unter § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 12 AO fielen, da er seine Workshops nur nach einer Broschüre zur Ersten Hilfe ausgerichtet, aber keine Kurse angeboten habe, die eine spezielle Ausbildung des Kursleiters erforderten. Bei den Kursen habe vielmehr das allgemeine Freizeitinteresse an Motorrädern im Vordergrund gestanden, was auch für die Fahrten der Motorradfahrer des Klägers gelte. Soweit der Kläger auf seiner Internetseite Informationen bereit gestellt habe, handele es sich um allgemein zugängliche Informationen, deren Weitergabe keine unmittelbare Förderung des Zwecks Unfallverhütung darstelle. Auch werde der Satzungszweck nicht selbst im Sinne des § 57 AO verwirklicht, wenn der Kläger an nicht von ihm verantworteten Veranstaltungen mit Infoständen bloß teilnehme oder nicht selbst angefertigtes Informationsmaterial verbreite. Schließlich fehle es an einer tatsächlichen Verfolgung mildtätiger Zwecke, da der Kläger nicht substantiiert dargelegt habe, dass und mit welchen Maßnahmen er verunfallte Motorradfahrer (qualifiziert) unterstützt oder sonst wirtschaftlich hilfsbedürftigen Personen geholfen habe.

- 4 Hiergegen wendet sich der Kläger mit seiner Beschwerde gegen die Nichtzulassung der Revision.

Entscheidungsgründe

II.

- 5 Die Beschwerde ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils sowie zur Zurückverweisung des Rechtsstreits an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 116 Abs. 6 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 6 1. Das angefochtene Urteil beruht auf einem Verfahrensmangel, da das FG § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO verletzt hat.
- 7 a) Nach § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO hat das FG seiner Überzeugungsbildung das Gesamtergebnis des Verfahrens zugrunde zu legen. Das Gesamtergebnis des Verfahrens umfasst den gesamten durch das Klagebegehren begrenzten und durch die Sachaufklärung des Gerichts und die Mitverantwortung der Beteiligten konkretisierten Prozessstoff. Insbesondere verpflichtet § 96 Abs. 1 Satz 1 FGO das Gericht, den Inhalt der ihm vorliegenden Akten vollständig und einwandfrei zu berücksichtigen. Die Rüge eines derartigen Verfahrensverstoßes setzt die Darlegung voraus, dass das FG seiner Entscheidung einen Sachverhalt zugrunde gelegt habe, der dem schriftlichen oder protokollierten Vorbringen der Beteiligten nicht entspreche oder eine nach den Akten klar feststehende Tatsache unberücksichtigt gelassen habe. Dazu muss der von dem Beteiligten vorgetragene oder nach dem Inhalt der Akten klar feststehende Sachverhalt, den das FG nach Ansicht des Beschwerdeführers bei der Entscheidung nicht berücksichtigt haben soll, genau bezeichnet werden. Zudem muss der Beschwerdeführer substantiiert darlegen, dass die Vorentscheidung unter Zugrundelegung der dort vertretenen materiell-rechtlichen Auffassung möglicherweise anders getroffen worden wäre, wenn dem FG der behauptete Verfahrensfehler nicht unterlaufen wäre (Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15.01.2025 - VI B 23/24, BFH/NV 2025, 391, Rz 3 und 4).
- 8 b) Der Kläger bringt insoweit vor, ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung habe er die von ihm in seinen Fahrtrainings durchgeführten Konzepte ausführlich beschrieben. Das FG habe hingegen auf Seite 13 seines Urteils festgestellt, er habe nicht dargelegt, welchen Konzepten sein Fahrtraining folge. Indes hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung ausweislich des Protokolls der mündlichen Verhandlung zu dem von ihm entwickelten Fahrtraining erläutert, dass dieses ein spezielles Balance-Training enthalte, das für Kurvenfahren wichtig sei und das während der Vorbereitung auf die Führerscheinprüfung und in Kursen des ADAC nicht angeboten werde. Dem steht auch nicht entgegen, dass das FG erkannt hat, dass der Kläger verschiedene Formen von Fahrtraining angeboten hat. Das FG stellt dem protokollierten Vorbringen des Klägers widersprechend in seinem Urteil darauf ab, es habe kein explizites Trainingskonzept vorgelegen, um dann wegen des fehlenden Trainingskonzepts die Verfolgung des Zwecks der Förderung der Unfallverhütung abzulehnen. Es kann danach nicht ausgeschlossen werden, dass das FG ohne diesen Verfahrensfehler unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes, der

im Rahmen einer Würdigung der gesamten Tätigkeit und möglicher weiterer Verstöße gegen das Ausschließlichkeits- und Unmittelbarkeitsgebot (§§ 56 f. AO) des Klägers in Betracht zu ziehen wäre, zu einem anderen Ergebnis gelangt wäre. Das Vorbringen des Klägers genügt insoweit auch den Darlegungsanforderungen des § 116 Abs. 3 Satz 3 FGO.

- 9 2. Der Senat sieht es als sachgerecht an, gemäß § 116 Abs. 6 FGO das Urteil des FG aufzuheben und die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen. Auf die übrigen vom Kläger geltend gemachten Zulassungsgründe kommt es danach nicht an.
- 10 Im zweiten Rechtsgang wird das FG zu beachten haben, dass der BFH bereits entschieden hat, dass die begünstigte Tätigkeit nach § 52 Abs. 1 Satz 1 AO lediglich "darauf gerichtet" sein muss, "die Allgemeinheit ... zu fördern". Danach wird eine Vollendung der Förderung nicht vorausgesetzt. Es genügen vielmehr unter Umständen schon vorbereitende Handlungen (BFH-Urteil vom 13.12.1978 - I R 39/78, BFHE 127, 330, BStBl II 1979, 482, unter I.4.b). So kann auch schon die Verbreitung von Informationen zu dem steuerbegünstigten Zweck eine hierauf gerichtete Tätigkeit sein (vgl. BFH-Urteil vom 23.10.1991 - I R 19/91, BFHE 165, 484, BStBl II 1992, 62, unter II.2.b). Weiter wird im Schrifttum das Unmittelbarkeitserfordernis des § 57 AO nur als Zurechnungsnorm ausgelegt; die Frage, ob die Körperschaft einen steuerbegünstigten Zweck verfolgt, richtet sich dagegen allein nach §§ 52 bis 54 AO (z.B. Musil in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 57 AO Rz 12 und 16; Unger in Gosch, AO § 57 Rz 9 und 11; Schunk, Deutsches Steuerrecht 2022, 176).
- 11 Weiter kann im zweiten Rechtsgang zu entscheiden sein, ob Kurse, deren Kursleiter nicht speziell ausgebildet gewesen sind, als vorbereitende Maßnahmen für die auf individuelle Hilfe ausgerichtete Förderung der Rettung aus konkreter Lebensgefahr (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 11 AO) genügen können und ob die im finanzgerichtlichen Verfahren nicht nachgewiesene tatsächliche Verfolgung von in der Satzung des Klägers aufgeführten steuerbegünstigten Zwecken als "Vorratszwecke" der Anerkennung der Gemeinnützigkeit des Klägers nicht entgegensteht (vgl. auch Unger in Gosch, AO § 59 Rz 19), was im Streitfall auch für die Verfolgung mildtätiger Zwecke in Betracht kommt.
- 12 3. Von einer weitergehenden Darstellung des Sachverhalts und einer weitergehenden Begründung sieht der Senat gemäß § 116 Abs. 5 Satz 2 FGO ab.
- 13 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de