


<b>Gericht:</b>	Finanzgericht Berlin-Brandenburg 5. Senat	<b>Quelle:</b>	
<b>Entscheidungsdatum:</b>	08.03.2011	<b>Normen:</b>	§ 12 Abs 1 UStG 1999, § 12 Abs 2 Nr 8 UStG 1999, § 14 AO, § 68 Nr 3 AO
<b>Streitjahr:</b>	2003		
<b>Aktenzeichen:</b>	5 K 5060/08		
<b>Dokumenttyp:</b>	Urteil		

**Betrieb einer behindertengerechten Ferienanlage durch einen gemeinnützigen Verein als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**

**Tenor**

**Die Klage wird abgewiesen.**

**Die Kosten des Verfahrens werden der Klägerin auferlegt.**

**Tatbestand**

- 1 Der Kläger ist ein gemeinnütziger Verein, dessen Zweck darin besteht, Menschen mit geistiger, psychischer und/oder körperlicher Behinderung - unabhängig von der Art und Schwere der Behinderung - durch Maßnahmen zur Erhaltung und Verbesserung ihrer sozialen Stellung, beruflichen und gesellschaftlichen Eingliederung zu unterstützen. Zwischen ihm und der Gemeinnützigen GmbH (gGmbH) X bestand in den Streitjahren eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft. Die gGmbH X betrieb insbesondere Werkstätten für behinderte Menschen. Der Kläger betrieb in den Streitjahren die behindertengerechte Ferienanlage M in N. Vermietet wurden dort Zimmer, Ferienwohnungen und Seminarräume. Den Gästen, die zwischen Übernachtung mit Frühstück, Halbpension und Vollpension wählen konnten, standen eine Sauna, Fitnessräume und eine Gaststätte zur Verfügung. Es gab gestaffelte Preise für behinderte und nichtbehinderte Gäste. Der Anteil der behinderten Gäste betrug in den Jahren 2002 und 2003 56 %. Zur Pflege und Gestaltung der Außenanlagen der Ferienanlage M wurden Behinderte eingesetzt, die ansonsten in den von der gGmbH X betriebenen Werkstätten arbeiteten. Für die übrigen anfallenden Tätigkeiten stellte der Kläger (nicht behindertes) Personal aus der Umgebung an.
- 2 Im Jahr 2006 führte der Beklagte bei der Klägerin eine Betriebsprüfung durch. Im Bericht vom 27.9.2006, auf den Bezug genommen wird (beigezogene Betriebsprüfungsakte des Beklagten), vertraten die Prüferinnen unter Textziffer 17.9. die Auffassung, dass es sich bei der Ferienanlage M weder um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb noch um einen Zweckbetrieb handele. Aus diesem Grunde seien die Umsätze der Ferienanlage M nicht mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern, sondern mit dem Regelsteuersatz. Der Beklagte folgte der Auffassung der Prüferinnen und setzte die Umsatzsteuer für die Jahre 2001-2003 durch die Bescheide vom 21.11.2006 neu fest. Der dagegen erhobene Einspruch blieb ohne Erfolg.
- 3 Mit der Klage macht der Kläger geltend, dass es sich bei der Ferienanlage M um einen Zweckbetrieb im Sinne des § 68 Abgabenordnung – AO – handele. Im Rahmen der konzeptionellen Arbeit würden in dem Ferienobjekt behinderte Menschen mit dem Ziel beschäftigt, diese für den ersten Arbeitsmarkt zu befähigen. Damit sei die Ferienanlage M im Rahmen des Gesamtunternehmens Teil der anerkannten Werkstatt für behinderte Menschen. Es handele sich um eine Betriebsstätte der Werkstatt. Dabei komme es nicht darauf an, ob die Arbeitsverwaltung das Ferienobjekt als gesonderte Werkstatt für Menschen mit Behinderung anerkannt habe. Das Steuerrecht knüpfe nicht an formale

Sachverhalte an, sondern an die tatsächlichen wirtschaftlichen Vorgänge. Deshalb stelle § 68 Nr. 3 Buchstabe a AO nicht auf die formelle Anerkennung durch die Arbeitsverwaltung ab. Diese sei lediglich ein Indiz dafür, dass die Voraussetzungen für die verlangte Förderungsfähigkeit vorgelegen hätten. Im Jahr 2007 habe die Arbeitsverwaltung der Ferienanlage M rückwirkend zum 9.11.2006 als Betriebsstätte anerkannt. Auf die Fotokopie des eingereichten Schreibens der Bundesagentur für Arbeit vom 20.3.2007 wird verwiesen (Bl. 27f der Gerichtsakte). Dass die Anerkennung erst später erfolgt sei, habe darauf beruht, dass man zunächst die Entwicklung habe abwarten wollen. Nachdem die Anfangsphase erfolgreich überstanden gewesen sei, habe man die Anerkennung beantragt. Dies habe aber nicht zur Folge, dass die Umsätze der Anfangszeit mit dem Regelsteuersatz zu besteuern seien.

- 4 Der Kläger beantragt, **die Umsatzsteuer 2003 unter Änderung des Bescheides vom 21.11.2006 und Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 5.3.2008 auf ./.** **72.271,69 € festzusetzen.**
- 5 Der Beklagte beantragt, **die Klage abzuweisen.**
- 6 Er beruft sich darauf, dass die Ferienanlage M im Streitjahr nicht als Werkstatt für behinderte Menschen anerkannt gewesen sei.
- 7 Neben der Verfahrensakte haben dem Gericht bei der Entscheidung folgende Akten des Beklagten vorgelegen: Umsatzsteuerakte Bd. II und III, Körperschaftsteuerakte Bd. II, Gewerbesteuerakte, Bilanzakte Bd. IV und V, Vertragsakte, Betriebsprüfungsakte (Veranlagungsstelle), Betriebsprüfungsakte (Betriebsprüfungsstelle) Bd. I und II.

### **Entscheidungsgründe**

- 8 Die Klage ist unbegründet. Der angefochtene Bescheid ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung – FGO –).
- 9 Gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 Umsatzsteuergesetz in der im Streitjahr geltenden Fassung – UStG – unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Da im Streitjahr zwischen dem Kläger und der gGmbH X eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft bestand, sind die Umsätze der gGmbH X nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG dem Kläger als Organträger zuzurechnen.
- 10 Nach § 12 Abs. 1 UStG beträgt die Steuer für jeden steuerpflichtigen Umsatz 16 % der Bemessungsgrundlage. Sie ermäßigt sich nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG auf 7 % für die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Das gilt allerdings nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ausgeführt werden.
- 11 Bei dem Betrieb der Ferienanlage M handelt es sich um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist nach § 14 Satz 1 AO eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen ist nach § 14 Satz 2 AO nicht erforderlich. Diese Voraussetzungen liegen vor. Die Ferienanlage M ist eine Ferienanlage, die jedermann zur Verfügung steht. Wie sich bereits aus dem Internetauftritt ergibt, können alle interessierten Gäste Zimmer und sonstige Leistungen buchen und in Anspruch nehmen. Der Betrieb der Ferienanlage M ist damit eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen erzielt werden. Diese Tätigkeit geht über eine bloße Vermögensverwaltung hinaus, die nach § 14 Satz 3 AO in der Regel vorliegt, wenn Vermögen genutzt, z.B. Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird.
- 12 Dient der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, so liegt nach § 65 AO ein Zweckbetrieb vor, wenn die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und 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. Unabhängig davon, ob die Voraussetzungen des § 65 AO vorliegen (s. dazu Tipke in Tipke/Kruse, AO, § 68 Tz. 1) sind Zweckbetriebe nach § 68 Nr. 3 Buchstabe a AO auch Werkstätten für behinderte Menschen, die nach den Vorschriften des Dritten Buches Sozialgesetzbuch – SGB III – förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können. Diese Voraussetzungen sind in Bezug auf der Ferienanlage M nicht erfüllt. Der Ferienanlage M selbst war jedenfalls im Streitjahr keine nach den Vorschriften des Dritten Buches Sozialgesetzbuch förderungsfähige Werkstatt für behinderte Menschen.

- 13 Die Arbeitsförderung für Werkstätten für behinderte Menschen erfolgt gemäß § 102 Abs. 2 SGB III nach § 40 SGB IX. Diese Vorschrift verweist hinsichtlich des Begriffs der Werkstatt für behinderte Menschen auf § 136 SGB IX. Nach § 136 Abs. 1 Satz 1 SGB IX ist die Werkstatt für behinderte Menschen eine Einrichtung zur Teilhabe behinderter Menschen am Arbeitsleben im Sinne des Kapitels 5 des Teils 1 und zur Eingliederung in das Arbeitsleben. Sie verfügt nach Satz 3 der zitierten Vorschrift über ein möglichst breites Angebot an Berufsbildungs- und Arbeitsplätzen, über qualifiziertes Personal und einen begleitenden Dienst. Zum Angebot gehören ausgelagerte Plätze auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt, die zum Zwecke des Übergangs und als dauerhaft ausgelagerte Plätze angeboten werden (Satz 4 und 5). Die Werkstatt steht nach § 136 Abs. 2 SGB IX allen behinderten Menschen im Sinne des Abs. 1 unabhängig von Art und Schwere der Behinderung offen, sofern erwartet werden kann, dass sie spätestens nach Teilnahme an Maßnahmen im Berufsbildungsbereich wenigstens ein Mindestmaß wirtschaftlich verwertbarer Arbeitsleistung erbringen werden.
- 14 Diese Voraussetzungen erfüllen zweifelsohne die von der gGmbH X betriebenen Werkstätten, nicht aber die Ferienanlage M. Zum einen hatte die Ferienanlage M im Streitjahr einen anderen Träger als die Werkstätten. Träger der Werkstätten war die gGmbH X, während Träger der Ferienanlage M der Kläger war. Zwischen dem Kläger und der gGmbH X bestand zwar eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft, die zur Folge hatte, dass die gGmbH X kein eigenes Umsatzsteuersubjekt war. Diese Wirkung beschränkt sich aber auf die umsatzsteuerrechtliche Behandlung und führt insbesondere nicht dazu, dass der Kläger und die gGmbH X auch in sozialrechtlicher Hinsicht als Einheit anzusehen sind.
- 15 Hinzu kommt, dass die Ferienanlage M selbst im Streitjahr keine Einrichtung zur Teilhabe behinderter Menschen am Arbeitsleben war. Er verfügte nämlich weder über ein möglichst breites Angebot an Berufsbildungs- und Arbeitsplätzen noch über qualifiziertes Personal und einen begleitenden Dienst. Diese Merkmale betreffen stets die von der gGmbH X unterhaltenen Werkstätten. Diese verfügten über ein breit gefächertes Angebot, Fachpersonal und einen begleitenden Dienst. Die Ferienanlage M bot im Streitjahr lediglich die Möglichkeit, dass die in den Werkstätten tätigen Behinderten die Gartenpflegearbeiten übernahmen. Damit handelte es sich (allenfalls) um einen ausgelagerten Arbeitsplatz auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt im Sinne des § 136 Abs. 1 Satz 4 und 5 SGB IX. Ein solcher ausgelagerter Arbeitsplatz hat allerdings weder zur Folge, dass die Einrichtung, bei der dieser ausgelagerte Arbeitsplatz besteht, selbst zur Werkstatt für Behinderte wird noch dass für diese Einrichtung der ermäßigte Steuersatz gilt.
- 16 Die Ferienanlage M erfüllt auch nicht die allgemeinen Voraussetzungen des § 65 AO für einen Zweckbetrieb. Der Zweck des Klägers, Menschen mit geistiger, psychischer und/oder körperlicher Behinderung - unabhängig von der Art und Schwere der Behinderung - durch Maßnahmen zur Erhaltung und Verbesserung ihrer sozialen Stellung, beruflichen und gesellschaftlichen Eingliederung zu unterstützen, kann nicht nur durch den Betrieb einer Ferienanlage wie M erreicht werden. Der Kläger hätte die Eingliederung der Behinderten in das Arbeitsleben ebenso durch eine Vermittlung der Gartenpflegeleistungen an Privatpersonen oder -unternehmen erreichen können. Dem steht nicht entgegen, dass nach dem Vortrag in der mündlichen Verhandlung bereits damals geplant gewesen sein soll, Behinderte auch in anderen Bereichen der Ferienanlage M einzusetzen. Denn abgesehen davon, dass man auch insoweit eine Vermittlung der Behinderten im privatwirtschaftlichen Bereich hätte versuchen können, hätte man dieses Vorhaben anders gestalten müssen, um in den Vorzug des ermäßigten Steuersatzes zu kommen. Hierfür wäre es erforderlich gewesen, dass die gGmbH X die Ferienanlage M betrieben und in allen

Bereichen Behinderte eingesetzt hätte. Die Ferienanlage M hätte dann als eigene „Werkstatt“ für Behinderte eingestuft werden können.

17 Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

© juris GmbH