

Rechtsprechung

BEI GESTELLUNG VON ORDENSMITGLIEDERN ZUR BETREUUNG VON
GEWERBLICHEN WOHNHEIMEN UNTERLIEGT DIE ORDENSABGABE DER
UMSATZSTEUERPFLICHT

Urteil des Bundesfinanzhofes vom 5. Februar 1970

Aktenzeichen: V R 62/66

IM NAMEN DES VOLKES

In dem Rechtsstreit der Ordensgenossenschaft in M., Klägerin und Revisionsklägerin,
g e g e n

das Finanzamt M., Beklagten und Revisionsbeklagten,
w e g e n Umsatzsteuer 1959 bis 1961

hat der V. Senat des Bundesfinanzhofes in der Sitzung vom 5. Februar 1970
für Recht erkannt:

Die Revision der Klägerin gegen das Urteil des Finanzgerichts Münster vom
27. Oktober 1965 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat die Revisionsklägerin zu tragen.

Der Streitwert wird auf 9 678 DM festgesetzt.

GRÜNDE

Die Klägerin und Revisionsklägerin (Steuerpflichtige) ist nach den Feststellungen
des Finanzgerichts (FG) ein päpstlicher Orden, dem nach seiner Konstitution
caritative und soziale Aufgaben obliegen und der dem Deutschen Caritasverband
e.V. als Mitglied angeschlossen ist. In den Jahren 1959 bis 1961 ließ die Steuer-
pflichtige gegen Entgelt verschiedene Wohnheime anderer Unternehmer durch
Schwestern ihrer Ordensgenossenschaft betreuen, wobei diesen Ordensangehörigen
in den Heimen Wohnung und Verpflegung gewährt wurde. Im einzelnen handelte
es sich um folgende Fälle:

- 1) Um das Heim der Spinnerei in B. Dort wohnten mit voller Verpflegung in den
Veranlagungszeiträumen 1959 bis 1961 durchschnittlich 43 Arbeitnehmerinnen der
Firma im Alter von 15 bis 30 Jahren sowie etwa dreizehn alte Leute, die nach
dem Krieg dort behördlich untergebracht worden waren;
- 2) und 3) Um zwei Heime der Firma in O. Dort erhielten junge, bei der Firma
tätige Mädchen Unterkunft und Verpflegung. Die Schwestern unterrichteten diese
Insassen auch im Kochen und Handarbeiten;
- 4) um das Wohnheim in R. Dort wohnten bis August 1961 etwa zehn bei ver-
schiedenen Arbeitgebern berufstätige Frauen, darunter auch Lehrerinnen, sowie
etwa ebenso viele alte, aber nicht pflegebedürftige Frauen, die nicht mehr be-
rufstätig waren;
- 5) um das Kolpinghaus in M., in dem Personen ohne Rücksicht auf ihre Bedürf-
tigkeit aufgenommen zu werden pflegten.

Das Finanzamt (FA) veranlagte die Steuerpflichtige wegen dieser Gestellung von
Arbeitskräften zur Umsatzsteuer und legte der Besteuerung die Bareinnahmen
und den Wert der den Schwestern gewährten Sachzuwendungen zugrunde. Die
Steuerpflichtige, die ihre Leistungen als steuerfrei nach § 4 Nr. 16 des Umsatz-
steuergesetzes (UStG) 1951 beurteilt, beschritt nach erfolglosem Einspruch den
Rechtsweg. Das FG hat die Anwendbarkeit des § 4 Nr. 16 UStG 1951 in Verbin-

derung mit § 43 der Durchführungsbestimmungen zum Umsatzsteuergesetz (UStDB) 1951 im wesentlichen verneint und die Berufung (jetzt Klage) — abgesehen von einer geringfügigen Ermäßigung der Steuer für 1961, die nicht Gegenstand des Revisionsverfahrens ist — als unbegründet zurückgewiesen.

Die Rechtsbeschwerde der Steuerpflichtigen gegen dieses Urteil, die seit dem Inkrafttreten der Finanzgerichtsordnung (FGO) am 1. Januar 1966 als Revision zu behandeln ist, hat keinen Erfolg.

Nach § 4 Nr. 16 UStG 1951 sind die Leistungen (§ 1 Nr. 1 UStG 1951) der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege einschließlich ihrer Untergliederungen, Einrichtungen und Anstalten, die ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, unter bestimmten sachlichen Voraussetzungen steuerfrei. Zu den amtlich anerkannten Verbänden, die in § 43 Abs. 1 UStDB 1951 einzeln genannt sind, zählt die Steuerpflichtige nicht, wohl aber der Deutsche Caritasverband, dem sie als Mitglied angeschlossen ist. Als solches wird sie nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs — BFH — (Urteile V 286/55 U vom 11. Juli 1956, Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs Bd. 63 S. 161 — BFH 63, 161 —, BStBl III 1956, 258 und V 90/53 U vom 26. Juli 1956, BFH 63, 169, BStBl III 1956, 261) gemäß § 43 Abs. 2 UStDB 1951 wie eine Untergliederung, Anstalt und Einrichtung eines amtlich anerkannten Wohlfahrtsverbandes im Sinne des § 4 Nr. 16 UStG 1951 behandelt, wenn sie im Einzelfall mit ihren Leistungen, für die sie Einnahmen erzielt und Umsatzsteuerfreiheit nach § 4 Nr. 16 UStG 1951 begehrt, der Wohlfahrtspflege dient. Im Gegensatz zur Rechtslage bei den in § 43 Abs. 1 UStDB 1951 aufgezählten Verbänden und deren unselbständigen Zweigen ist also die Gewährung von Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 16 UStG 1951 bei rechtlich selbständigen Mitgliedern dieser Verbände davon abhängig, daß die einzelnen Leistungen als solche der Wohlfahrtspflege dienen.

Auf das Vorbringen der Steuerpflichtigen in der Revisionsbegründung, jede der fünf hier in Frage kommenden Niederlassungen von Schwestern seien Klöster im Sinne des Kirchenrechts und die Tätigkeit dieser Niederlassungen sei nach der Konstitution des Ordens unabhängig von der Aufgabenstellung des Heimträgers allgemein auf Wohlfahrtspflege ausgerichtet, kommt es daher nicht an.

Das FG hat zutreffend entschieden, daß die strittigen Leistungen der Steuerpflichtigen nicht unter den Begriff der Wohlfahrtspflege fallen.

Wohlfahrtspflege ist nach der vom BFH in den oben angegebenen Entscheidungen aus § 8 Abs. 2 der Gemeinnützigkeitsverordnung (GemV) übernommenen Definition „die planmäßige und zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen“, wobei sich die Sorge „auf das gesundheitliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken“ kann. Aus dieser Begriffsbestimmung ergibt sich, daß Wohlfahrtspflege auch dann ausgeübt wird, wenn nicht schon die Leistung im umsatzsteuerrechtlichen Sinn — hier die Gestellung von Arbeitskräften an fremde Unternehmer —, sondern der tatsächlich verwirklichte Zweck dieser Leistung — hier die Betreuung der Heime dieser Unternehmer — als Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen beurteilt werden kann. Das FG hat deshalb zutreffend geprüft, ob die konkrete Tätigkeit der von der Steuerpflichtigen abgestellten Schwestern in den Heimen als Wohlfahrtspflege angesprochen werden kann. Es hat diese Frage ohne Rechtsirrtum verneint. Nach seinen Feststellungen waren die Mitmenschen, denen die Betreuung der Schwestern zugute kam, in ihrer Mehrheit nach gesundheitlichen, sittlichen, erzieherischen oder wirtschaftlichen Gesichtspunkten weder notleidend noch gefährdet. Aus dem angefochtenen Urteil ergibt sich, daß Bedürftigkeit (wirtschaftliche Not-

lage) und Krankheit sowie eine Gefahr für die Entstehung solcher Übel unter den Heiminsassen im allgemeinen nicht einmal insoweit gegeben waren, als nichtberufstätige und alte Frauen in Frage standen. Für das Bestehen sittlicher oder erzieherischer Not und Gefahr für die Bewohner der Heime hat weder das Urteil noch der Sachvortrag der Beteiligten Anhaltspunkte gegeben. Der von der Revision hervorgehobene Gesichtspunkt, daß in den Heimen teilweise junge und sogar minderjährige Mädchen gelebt haben und diese nach allgemeiner Lebenserfahrung eines erzieherischen Einflusses und überhaupt eines sittlichen und religiösen Halts an den Sorgeberechtigten bedürftig sind, läßt die entsprechende fürsorgende Tätigkeit der Betreuerinnen nicht als Wohlfahrtspflege erscheinen, auch wenn davon auszugehen ist, daß die Erziehungsfürsorge eine mögliche Form dieser sozialen Tätigkeit bildet. Denn nach § 4 Nr. 16 UStG 1951 in Verbindung mit § 43 Abs. 2 UStDB 1951 muß — wie auch aus den bereits genannten BFH-Urteilen V 286/55 U und V 90/53 U hervorgeht — die Hilfe für notleidende und gefährdete Menschen der mit den Umsätzen ausschließlich erstrebte Zweck sein. Die in den Heimen tätigen Schwestern waren aber nach den Feststellungen des FG nicht nur für erziehungsbedürftige Menschen da, sondern auch für erwachsene Arbeiterinnen und teilweise für ältere nichtberufstätige Frauen. Außerdem war nach der vom FG festgestellten Natur der Heime die Ausübung eines erzieherischen Einflusses nicht die Hauptsorge der Schwestern. Diese hatten vielmehr in erster Linie den Lebensbedarf an Wohnung und Kost zu gewährleisten.

Die Anwendung des § 4 Nr. 16 UStG 1951 scheidet daher schon aus dem Gesichtspunkt, daß den strittigen Umsätzen die erforderliche Eigenschaft von Leistungen im Rahmen der Wohlfahrtspflege fehlt.

Auf die vom FG ablehnend entschiedene Frage, ob die Schwesterngestellung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken gedient hat, kommt es sonach für die Entscheidung nicht mehr an. Es erübrigt sich daher, auf die entsprechenden Ausführungen der Revision einzugehen.

Mit Rücksicht auf das Revisionsvorbringen ist lediglich noch darauf hinzuweisen, daß auch die Sachzuwendungen an die abgestellten Schwestern gemäß § 10 UStDB 1951 als Entgelte zu behandeln sind. Denn auch diese Sachleistungen werden von den Leistungsempfängern (Heimträgern) aufgewendet, um die Leistung (Schwesterngestellung) der Steuerpflichtigen zu erhalten; sie werden insbesondere abweichend vom Revisionsvorbringen nicht in caritativer Absicht als Schenkung erbracht. Diese Sachzuwendungen sind auch im Gegensatz zu der in der Revisionsbegründung vorgetragenen Meinung der Steuerpflichtigen zugute gekommen, weil sie ihr die Versorgung der abgestellten Schwestern erspart haben.

Die Revision war aus diesen Erwägungen mit der Kostenfolge nach § 135 Abs. 2 FGO zurückzuweisen. Der Streitwert wurde nach § 140 Abs. 3 FGO festgesetzt.