

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 07.10.2020 - 8 K 8260/16



Fundstelle

openJur 2020, 78914

Rkr: AmtlSlg:

Tenor

- ¹ Die Bescheide über Körperschaftsteuer, Gewerbesteuermessbetrag und Umsatzsteuer für 2003 vom 22. Dezember 2014 und für 2004 bis 2009 vom 16. Dezember 2015 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21. November 2016 werden aufgehoben.
- ² Die Revision zum Bundesfinanzhof wird zugelassen.
- ³ Die Kosten des Verfahrens werden dem Beklagten auferlegt.
- ⁴ Die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten für das Vorverfahren wird für notwendig erklärt.
- ⁵ Das Urteil ist hinsichtlich der Kosten vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, wenn nicht der Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

- ⁶ Die Beteiligten streiten um die Zulässigkeit von Änderungsbescheiden aus den Jahren 2014 und 2015 für die Jahre 2003 bis 2009 und damit um die Gemeinnützigkeit des Klägers.
- ⁷ Beim Kläger handelt es sich um einen erstmals im Jahr ... gegründeten Golfclub in C.... Zweck des Klägers ist nach § 2 der Satzung die Pflege, Förderung und Ausübung des Golfsports nach den Grundsätzen des Amateursports. Der Kläger verfolgt nach seiner Satzung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts "Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung -AO-. Die Gebührenordnung des Klägers sah in den Streitjahren - neben jährlichen Mitgliedsbeiträgen - die Zahlung einer einmaligen Aufnahmegebühr von ... € sowie die Zahlung einer einmaligen Investitionsumlage für Neumitglieder von ... € vor. Minderjährige konnten ohne Entrichtung einer Aufnahmegebühr aufgenommen werden. Grundsätzlich endete die Jugendmitgliedschaft durch Erreichung eines bestimmten Alters. Eine Fortführung der Mitgliedschaft als ordentliches Mitglied war von einer gesonderten Aufnahme abhängig.
- ⁸ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ⁹ Die Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen des Klägers gingen beim Beklagten jeweils im folgenden Kalenderjahr bzw. für 2009 im übernächsten Kalenderjahr ein. Der Kläger wurde in den Streitjahren (2003 bis 2009) zunächst erklärungsgemäß und jeweils unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) veranlagt, insbesondere wurde für alle Streitjahre die Gemeinnützigkeit zur Förderung des Sports festgestellt. Erste Festsetzungen erfolgten für die Streitjahre 2003 bis 2005 im jeweiligen Folgejahr, für 2006 bis 2008 im übernächsten und für 2009 im dritten Folgejahr (2012). Den Umsatzsteuererklärungen für 2003, 2004 sowie 2006 bis 2009 wurde zunächst gem. § 168 Satz 2 AO zugestimmt. Für 2005 kam es zu einer - hier nicht strittigen - Umsatzsteuerfestsetzung. In den Anlagen zu den Körperschaftsteuerbescheiden wies der Beklagte jeweils darauf hin, dass für Mitgliedsbeiträge keine Zuwendungsbestätigungen im Sinne des § 10b Einkommensteuergesetz -EStG- ausgestellt werden dürften.
- ¹⁰ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen] In einem Mitglieders Schreiben vom ... schrieb der vormalige Vorstand B... an die Mitglieder, dass seine Verhandlungen mit der Finanzverwaltung die Gemeinnützigkeit des Klägers gesichert habe. Mittelfristig sei die Fortführung der Gemeinnützigkeit aber unmöglich geworden, denn die Beiträge seien an der obersten Grenze angelangt. Der einzig mögliche Weg sei es, Eintrittsgebühren zu erheben. Ein Betrag von 20.000 € sei angedacht. Die Schulden seien zurückgeführt; es bleibe nur die Verbindlichkeit aus der Einmalzahlung für das Erbaurecht, dafür entfielen aber laufende Pachtzahlungen. Der Kläger stehe blendend dar. Dies alles sei nur erreicht worden, weil "durch das erheblich gestiegene Renommee ausnahmslos die finanziellen Vorstellungen des [Klägers] bei der Aufnahme von Neumitgliedern hätten durchgesetzt werden können".
- ¹¹ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ¹² In der Folge kam es zu vielfältigen Auseinandersetzungen gerichtlicher und außergerichtlicher Art zwischen Alt- und Neuvorständen.
- ¹³ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ¹⁴ Im Frühjahr 2014 gingen beim Beklagten insgesamt vier Anzeigen ein, wonach der Kläger Steuern hinterzogen haben soll. Nach diesen - teilweise anonymen - Anzeigen habe der Kläger zu hohe Aufnahmegebühren von Neumitgliedern verlangt und damit sei die Gemeinnützigkeit zu Unrecht festgestellt worden.
- ¹⁵ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ¹⁶ Der Beklagte schloss sich den vorläufigen steuerrechtlichen Feststellungen der Steuerfahndung an und erließ - aus Gründen drohender Festsetzungsverjährung - bereits am 22. Dezember 2014 geänderte Bescheide für das Streitjahr 2003. Hierbei ging der Beklagte von einer 10-jährigen Festsetzungsverjährung sowie einer Änderungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO aus. Die verlängerte Festsetzungsfrist ergebe sich aus der Tatsache, dass die Vorstände des Klägers vorsätzlich falsche Angaben zu Spenden gemacht hätten. Bei steuerpflichtigen Einkünften von ... € setzte der Beklagte die Körperschaftsteuer auf ... € und den Gewerbesteuermessbetrag auf ... € fest. Die Umsatzsteuer setzte er auf insgesamt ... € fest.
- ¹⁷ Hiergegen legte der Kläger fristgerecht Einspruch ein.

- ¹⁸ Die Steuerfahndung kam in einem Aktenvermerk vom ... zu folgenden vorläufigen Feststellungen: Die "Listen" sowie ... Mitgliederakten seien gesichtet worden. Aus etlichen Akten würden sich Hinweise auf durch Mitglieder in Aussicht gestellte bzw. geleistete Spendenzahlungen ergeben, die im Zusammenhang mit einer Aufnahme als Mitglied stehen könnten. In den Akten sei ein wiederholt auftretender Vermerk des Vorstands B... mit dem Wortlaut "freiwillige Spende 20.000 € über mehrere Jahre verteilbar 5 Jahre beginnend ..." vorhanden gewesen. Aus der wesentlichen Mehrzahl der vorliegenden Mitgliederakten seien aber keine Hinweise auf (geplante) Spendenzahlungen o.ä. hervorgegangen. Neben den in vielen Fällen nicht kongruenten, vermeintlichen Spendenzusagen und den als tatsächlich gezahlt notierten Beträgen gemäß der "Listen" sei nach dem Vermerk festzuhalten, dass die Bezeichnung einer (avisierten) Spende eines Neumitglieds als zusätzliche bzw. verdeckte Aufnahmegebühr nicht habe festgestellt werden können.
- ¹⁹ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ²⁰ Konkrete Nachweise über eine bereits jahrelang von den Verantwortlichen des Klägers verlangte "Eintrittsspende" würden sich aus den Unterlagen aber nicht ergeben. Eine Verpflichtung zur Zahlung einer Spende als verdeckte Aufnahmegebühr ergebe sich aus den "Listen" grundsätzlich nicht. Da keine Anhaltspunkte für eine Nichterfassung von Einnahmen seitens des Klägers bestünden, sei davon auszugehen, dass die zugesagten Beträge demnach nicht annähernd gezahlt worden seien. Eine beitragsersetzende Funktion dürfte schon deshalb nicht gegeben sein, weil das Spendenaufkommen im Regelfall nur 20-30 % der Beiträge, Umlagen und Aufnahmegebühren ausgemacht habe. Unter dem Vorsitz von E... sei der Anteil in den Jahren 2010 bis 2012 auf unter 10 % gefallen.
- ²¹ Der Beklagte änderte dennoch auch für die Streitjahre 2004 bis 2009 die Steuerfestsetzungen durch Bescheide vom 16. Dezember 2015 wie folgt:
- ²² [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ²³ Auch hier ging der Beklagte von einer 10-jährigen Festsetzungsverjährung sowie einer Änderungsmöglichkeit nach § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO aus. Sämtliche Spenden und sonstigen Erträge erfasste der Beklagte für Zwecke der Änderungsbescheide als gewerbliche Einkünfte bzw. umsatzsteuerpflichtige Leistungen. Der Kläger legte auch gegen diese Bescheide fristgerechte Einsprüche ein.
- ²⁴ Im abschließenden steuerstrafrechtlichen Bericht vom ...
- ²⁵ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ²⁶ Im Bericht wird ausgeführt, dass - auch wenn die meisten Unterlagen Zeiträume nach 2009 betreffen würden - deutlich werde, dass beim Kläger mit einem zusätzlichen Eintrittsgeld von 20.000 € je Mitglied gerechnet worden sei. Die in den "Listen" aufgeführten Summen der Neumitglieder wiesen überwiegend diesen Betrag auf, teilweise unterschiedlich verteilt auf mehrere Jahre. Dies erhärte die Annahme nicht freiwilliger Spenden. Lebensnah wäre zu erwarten gewesen, dass die Mitglieder nach ihrer persönlichen Leistungsfähigkeit gespendet hätten, nicht aber in Festbeträgen gleicher Höhe.
- ²⁷ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ²⁸ Danach sei ein Zusammenhang zwischen Neuaufnahme und Spende belegt. [...] Die Verteilung der Spenden habe der Verschleierung der Vermutung nach AEAO Nr. 1.3.1.7 zu § 52 AO gedient, wonach eine schädliche Beitrittsspende vorliege, wenn innerhalb von drei Jahren nach dem Aufnahmeantrag 75 % der Mitglieder spenden würden. Diese 75 % Grenze sei nach den Buchhaltungsunterlagen nicht zu belegen, weil Zahlungszeitpunkte über den 3-jahres-Zeitraum hinaus festgelegt worden seien.
- ²⁹ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ³⁰ In strafrechtlicher Hinsicht kam die Steuerfahndung zu dem Ergebnis, das keinem Vorstandsmitglied der Tatvorwurf konkret nachgewiesen werden könne. Dies beziehe sich auf den Vorwurf zur Beihilfe der Einkommensteuerhinterziehung der Mitglieder sowie auf den Vorwurf der Hinterziehung von Steuern des Klägers der Jahre 2008 und 2009. Es hätten sich nur Indizien dafür ergeben, dass von Neumitgliedern Spenden von jeweils 20.000 € gefordert worden seien. Es habe aber kein durchsetzbarer Anspruch auf die erwarteten Spenden bestanden. Die Staatsanwaltschaft folgte dieser Würdigung und stellte am 03. Juni 2016 die strafrechtlichen Ermittlungsverfahren nach § 170 Abs. 2 StPO ein. Es bestünden aber weiterhin erhebliche Zweifel an der Gemeinnützigkeit des Klägers.
- ³¹ In steuerrechtlicher Hinsicht kam die Steuerfahndung im Bericht vom ... zu dem Ergebnis, dass die abschließende Würdigung dem Beklagten obliege. In diese Entscheidung sei einzubeziehen, dass der Kläger Spendenbescheinigungen ausgestellt habe, obgleich Aufnahmegebühren vorgelegen hätten. Unerheblich sei, dass der Kläger keine rechtliche Handhabe zur Einforderung der Spenden gehabt habe. Die Zahlungen seien stets als freiwillig anzusehen, denn Eintrittsspenden seien nie mit rechtlich durchsetzbaren Ansprüchen verbunden. Dennoch seien diese aus Sicht des Klägers Voraussetzung für die Aufnahme. Interessenten, die bereits anfänglich nicht mit dieser Praxis einverstanden gewesen seien, seien nicht mehr kontaktiert und schließlich nicht aufgenommen worden. Das Handeln sei bewusst verschleiert worden, um die sog. 75 %-Grenze nicht zu gefährden.
- ³² Im Einspruchsverfahren hat der Kläger umfangreich Stellung genommen. Die Voraussetzungen einer verlängerten Festsetzungsfrist für 2003 bis 2008 seien nicht gegeben. Die dafür erforderliche Steuerhinterziehung liege nicht vor. Die Ermittlungen hätten im Ergebnis keine tatsächlichen, konkret belastenden Beweise erbracht (so der Bericht vom ...). Die angeführten Tatsachen seien unter Berücksichtigung der Aussagen von insgesamt ... Zeugen und einem Beschuldigten nicht annähernd in der Lage, einen so hohen Grad der Wahrscheinlichkeit zu begründen, dass kein vernünftiger, die Lebensverhältnisse klar überschauender Mensch noch zweifle. Insbesondere der objektive Erklärungswert der nach den Ermittlungen (erst) im Jahr 2009 erstellten zwei Listen gehe nicht über den Zweck einer bloßen Dokumentation tatsächlicher Spendeneingänge hinaus.
- ³³ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]
- ³⁴ Für das Jahr 2009 scheide eine Änderung zudem in materiell-rechtlicher Hinsicht aus, denn die Spenden seien allesamt freiwillig erfolgt. Eine nach Aufnahme im Kläger erfolgte freiwillige Spende könne deshalb nicht Voraussetzung der Aufnahme sein.
- ³⁵ [von einer Veröffentlichung wird aus Gründen des Steuergeheimnisses abgesehen]