

## **ProMemoria-Info-Brief (Juni 2014)**

- Kommentierte Finanzrechtsprechung -

### **BFH-Urteil vom 27. November 2013**

(I R 17/12 - BFH/NV 2014 S. 984)

#### **„Steuerbegünstigung einer kommunalen Eigengesellschaft (Rettungsdienst) als gemeinnützig“**

##### **Leitsätze:**

1. Eine Eigengesellschaft (hier: GmbH) einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (hier: Landkreis) kann nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG 2002 und § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG 2002 steuerbegünstigt sein. Das gilt auch, soweit sie in die Erfüllung hoheitlicher Pflichtaufgaben der Trägerkörperschaft (hier: Durchführung des bodengebundenen Rettungsdienstes) eingebunden ist.
2. Stehen kommunale Trägerkörperschaft und Eigengesellschaft in vertraglichen Leistungsbeziehungen, ist es als begünstigungsschädliche Gewinnausschüttung i. S. von § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO anzusehen, wenn die Eigengesellschaft für die von ihr zu erbringenden Leistungen ein Entgelt erhält, das einem Fremdvergleich (in Gestalt des Kostenausgleichs zzgl. eines marktüblichen Gewinnaufschlags) nicht standhält. Die Voraussetzungen des § 58 Nr. 2 AO sind in diesem Fall nicht erfüllt.
3. Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege gemäß § 66 AO setzt nicht voraus, dass diese in unmittelbaren vertraglichen Beziehungen zu den von ihr betreuten Hilfsbedürftigen steht (Änderung der Rechtsprechung). Maßgeblich ist, dass die Hilfeleistungen in tatsächlicher Hinsicht selbst und unmittelbar gegenüber den Hilfsbedürftigen erbracht werden (Änderung der Spruchpraxis des Senats).
4. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb agiert nicht allein deshalb „des Erwerbs wegen“ i. S. von § 66 Abs. 2 Satz 1 AO, weil er seine Leistungen zu denselben Bedingungen anbietet, wie private gewerbliche Unternehmen (Abgrenzung zum Senatsbeschluss vom 18. September 2007, I R 30/06, BFHE 219, 184, BStBl. II 2009, 126). Maßgeblich ist, dass mit dem Betrieb keine Gewinne angestrebt werden, die über seinen konkreten Finanzierungsbedarf hinausgehen.

5. Die Steuerbefreiungen für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege sind bestehende Beihilfen („Alt-Beihilfen“), für die das Durchführungsverbot des Artikel 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV nicht gilt.

► **Volltext der Entscheidung:**

[http://www.kommunsense.de/index.php3?site=promemoria\\_dl&id=1979](http://www.kommunsense.de/index.php3?site=promemoria_dl&id=1979)

### **A. Problemstellung**

Der I Senat des BFH erkennt die Gemeinnützigkeitsfähigkeit des Staates und der in private Rechtsträger ausgelagerten staatlichen Tätigkeit an. Er trifft grundlegende Aussagen zum Begriff der Wohlfahrtspflege (§ 66 AO) und justiert hiervon ausgehend das Erfordernis „Unmittelbarkeit“ der gemeinnützigen Zweckverwirklichung i.S. d. § 57 AO durch Anerkennung des Umstandes, dass die Rettungsleistungen direkt „an den Patienten“ erbracht werden. Der Begriff des Zweckbetriebs i. S. d. §§ 65 ff. AO wird präzisiert. Die Aussage, dass es sich bei der Privilegierung des Zweckbetriebs (§§ 65 ff. AO) um eine „bestehende Beihilfe“ (Altbeihilfe) i. S. d. Artikel 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV/Art. 1 lit. b sublit. i der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 handelt, ist für den gesamten gemeinnützigen Sektor richtungweisend.

### **B. Inhalt und Gegenstand der Entscheidung**

Klägerin ist eine im Streitjahr 2002 von einem Landkreis als alleinigem Gesellschafter gegründete GmbH. Der Landkreis ist gemäß dem Brandenburgischen Rettungsdienstgesetz Träger des bodengebundenen Rettungsdienstes. Er erfüllt diese Aufgabe „als pflichtige Selbstverwaltungsaufgabe“. Zweck der Klägerin ist die Wahrnehmung der Aufgaben nach dem Brandenburgischen Rettungsdienstgesetz, insbesondere die bedarfsgerechte und flächendeckende Notfallrettung, der Krankentransport, die Sofortreaktion in besonderen Fällen sowie die Errichtung und der Betrieb von Rettungswachen.

Zur Durchführung des Rettungsdienstes schloss die Klägerin mit dem Landkreis einen Dienstleistungsvertrag (DV) ab. Die Höhe der Vergütung der Klägerin sollte sich nach dem Jahresbudget richten, das jährlich zwischen den Vertragspartnern nach einem bestimmten Modus festzulegen war. Die Klägerin setzte ihre Fahrzeuge auf dem Gebiet der Notfallrettung sowie für betreuungspflichtige Krankentransporte ein, d.h. für die Beförderung kranker Personen, für die ein ärztlicher Transportschein erforderlich ist, weil sie während der gesamten Fahrt aufgrund ihres Gesundheitszustands dauerhaft überwacht bzw. betreut werden müssen.

Das beklagte Finanzamt erkannte die Klägerin nicht als gemeinnützige Körperschaft an. Es war der Auffassung, die Klägerin werde nicht selbstlos tätig, weil sie als kommunale Eigengesellschaft eine hoheitliche Pflichtaufgabe ihres Gesellschafters erfülle. Die deswegen erhobene Klage hatte Erfolg (FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 07.02.2012 - 6 K 6086/08 - EFG 2012, 1088). Die Revision des Finanzamts führte zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Finanzgericht. Der BFH führte zur Begründung aus:

**I.** Die Klägerin habe nach ihrem Gesellschaftsvertrag (GV) begünstigte Zwecke verfolgt. Zwar fördere die Klägerin nicht das öffentliche Gesundheitswesen i. S. d. § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO (vgl. BFH-Urteil vom 06.02.2013 - I R 59/11 – BStBl. II 2013, 603; hierzu Märten, jurisPR-SteuerR 32/2013 Anm. 1; Oldenburger, jurisPR-MedizinR 6/2013 Anm. 2). Die Rettungsfahrten und Krankentransporte mit ärztlicher Betreuung sowie der Betrieb der Rettungswachen dienten jedoch mildtätigen Zwecken i.S.v. § 53 Nr. 1 AO.

**II.** Der Umstand, dass die Klägerin als sog. Eigengesellschaft des Landkreises in die Erfüllung der diesem gesetzlich auferlegten hoheitlichen Pflichtaufgabe eingeschaltet worden sei, stehe der Steuerbegünstigung nicht aus grundsätzlichen Erwägungen entgegen. Der Senat, der diese Frage bislang offengelassen habe, folge nunmehr insoweit der in der Literatur herrschenden Auffassung. Das Erfordernis der Selbstlosigkeit des gemeinnützigen Handelns könne auch gewahrt sein, wenn die Eigengesellschaft in die Erfüllung gesetzlicher Pflichtaufgaben der Trägerkörperschaft einbezogen werde. An der Selbstlosigkeit fehlt es erst dann, wenn der Eigennutz der Mitglieder in den Vordergrund tritt (BFH-Urteil vom 13.12.1978 - I R 39/78 – BStBl. II 1979, 482). Die zur Erfüllung von Pflichtaufgaben einer juristischen Person des öffentlichen Rechts eingesetzte Eigengesellschaft verfolge „keine in diesem Sinne vordergründig eigennützigen Interessen ihres Gesellschafters“. Die entsprechende Tätigkeit bleibe „öffentliche Verwaltung“ und unterliege den gleichen Bindungen, wie wenn sie unmittelbar in öffentlich-rechtlicher Form ausgeübt werden würde. Die damit verfolgten Ziele seien mithin am Wohl der Allgemeinheit orientiert und deshalb nicht eigenwirtschaftlich i. S. v. § 55 Abs. 1 AO.

**III.** Treten eine Eigengesellschaft und ihre öffentlich-rechtliche Trägerkörperschaft - wie vorliegend die Klägerin und der Landkreis durch den Abschluss des Dienstleistungsvertrags - in Leistungsbeziehungen zueinander, komme unter dem rechtlichen Gesichtspunkt des Verbots von - auch verdeckten - Gewinnausschüttungen (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO) eine Steuerbegünstigung der Eigengesellschaft grundsätzlich nur in Betracht, wenn die von ihr erbrachten Leistungen angemessen vergütet würden, d. h. in einer Höhe, wie sie von einem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter auch mit einem Nichtgesellschafter als Auftraggeber vereinbart worden wäre, regelmäßig also in Gestalt des Kostenausgleichs zuzüglich eines marktüblichen Gewinnaufschlags. Etwaige positive Auswirkungen einer dem Fremdvergleich

nicht standhaltenden Vergütung für den Haushalt der Trägerkörperschaft wären unbeachtlich.

**IV.** Bei dem Betrieb der Klägerin könne es sich um einen Betrieb der Wohlfahrtspflege i. S. d. §§ 66 i. V. m. § 53 AO handeln, was im zweiten Rechtsgang zu prüfen sei. Die Anwendung des § 66 AO sei nicht deshalb ausgeschlossen, weil die Klägerin die Rettungsleistungen im Rahmen des Vertragsverhältnisses mit dem Landkreis und nicht in Vertragsverhältnissen jeweils unmittelbar mit den Hilfsbedürftigen erbracht und folglich nur der Landkreis und nicht die Klägerin in Leistungsbeziehungen gegenüber den Hilfsbedürftigen bzw. deren Krankenkassen gestanden habe. An der bisherigen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 17.02.2010 - I R 2/08 – BStBl. II 2010, 1006; kritisch P. Fischer, jurisPR-SteuerR 33/2010 Anm. 2; BFH-Urteil vom 13.06.2012 - I R 71/11 - BFH/NV 2013, 89) halte der Senat nicht fest. Nach der neueren Rechtsprechung zur Einschaltung Dritter durch steuerbegünstigte Körperschaften (§ 57 Abs. 1 Satz 2 AO) könne auch die „Hilfsperson“ steuerbegünstigt sein, wenn sie mit der Hilfstätigkeit zugleich eigene steuerbegünstigte Zwecke verfolge und soweit sie ihren Beitrag selbstständig und eigenverantwortlich erbringt und die übrigen Voraussetzungen erfüllt seien (vgl. BFH-Urteil vom 17.02.2010 - I R 2/08; dem folgend AEAO i. d. F. vom 12.01.2012, BStBl. I 2012, 83, Nr. 2 zu § 57). Soweit es um den steuerbegünstigten Zweck der Mildtätigkeit gehe, erfordere dies, dass die Leistungen der „Hilfsperson“ zumindest faktisch unmittelbar gegenüber den Hilfsbedürftigen erbracht werden (BFH-Urteil vom 06.02.2013 - I R 59/11 – BStBl. II 2013, 603). Die Klägerin habe die Rettungsleistungen durch ihre Mitarbeiter direkt „an den Patienten“ erbracht. Insoweit liege eine Abweichung von der Rechtsprechung des V. Senats des BFH nicht vor. Dieser habe sich mit solchen „Nebenleistungen“ befasst, die auch nach der Rechtsprechung des I. Senats dem Unmittelbarkeitserfordernis nicht gerecht würden.

**V.** Zur Frage, ob die Klägerin i. S. d. § 66 Abs. 2 Satz 1 AO in Ausübung der „zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen“ ausgeübten Sorge tätig werde, halte der Senat die an seinem Beschluss vom 18.09.2007 (I R 30/06 – BStBl. II 2009, 126) geübte Kritik (vgl. auch AEAO Nr. 6 zu § 66) insofern für berechtigt, als nicht schon die bloße objektive Eignung eines Wohlfahrtsbetriebs zur Gewinnerzielung ein die Zweckbetriebseigenschaft nach § 66 AO ausschließendes Handeln „des Erwerbs wegen“ indiziere. Mangels einer dem § 65 Nr. 3 AO entsprechenden Wettbewerbsklausel sei anzunehmen, „dass der Gesetzgeber ein Nebeneinander von steuerbegünstigten und primär gewinnorientierten Betrieben grundsätzlich akzeptiere (vgl. zum Aspekt eines insoweit vom Gesetzgeber angenommenen ‚Marktversagens‘ Fischer, jurisPR-SteuerR 14/2008 Anm. 1, m. w. N.)“. Eine den Zweckbetrieb nach § 66 AO ausschließende Erwerbsorientierung sei (erst) dann gegeben, wenn damit Gewinne angestrebt würden, die den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überstiegen, „die Wohlfahrtspflege

ge mithin nur als Vorwand (diene), um das eigene Vermögen zu mehren“. Unter diesem Aspekt habe das Finanzgericht den Sachverhalt noch nicht geprüft.

**VI.** Beihilferechtliche Gesichtspunkte des Unionsrechts stünden einem Erfolg der Klage nicht entgegen. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG 2002 i. V. m. § 66 AO sei eine bestehende Beihilfe („Alt-Beihilfe“), für die das Durchführungsverbot nicht gelte. Die Steuerbefreiung gehe zurück auf den im Wesentlichen inhaltsgleichen § 4 Abs. 1 Nr. 6 KStG 1934; die Gewerbesteuerbefreiung des § 3 Nr. 6 GewStG 2002 gehe zurück auf § 3 Nr. 6 GewStG 1936. Nach § 8 GemVO 1953, der im Wesentlichen mit § 66 AO übereinstimme, hätten steuerbegünstigte Körperschaften auch seinerzeit schon steuerlich unschädlich Einrichtungen der Wohlfahrtspflege unterhalten können.

Ob durch die Gewährung der Steuerbefreiungen im Streitjahr 2002 das Beihilfeverbot des Artikels 87 Abs. 1 EG (jetzt: Artikel 107 Abs. 1 AEUV) verletzt werde, sei im vorliegenden Verfahren nicht zu prüfen. Es obliege dem mitgliedstaatlichen Gericht nicht, darüber zu entscheiden, ob eine staatliche Beihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar sei (EuGH-Urteil vom 18.07.2007 - C-119/05 - EuGHE I 2007, 6199 Rn. 51 „Lucchini“). Auch das Durchführungsverbot des Artikel 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV könne nicht zur Abweisung der Klage führen. Dieses Verbot gelte allein für neue Beihilfen (Artikel 1 lit. b sublit. i der Verordnung (EG) Nr. 659/1999). § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG 2002 i.V.m. § 66 AO sei eine bestehende Beihilfe („Alt-Beihilfe“), für die das Durchführungsverbot nicht gelte.

### C. Kontext der Entscheidung

**I.** Dem I. Senat des BFH ist „ein großer Wurf“ gelungen. Es ist anzuerkennen, dass und in welcher souveränen Weise der Senat gewissermaßen dialogisch die Kritik an seiner Rechtsprechung aufnimmt und Grundfragen des Gemeinnützigkeitsrechts unter Einbettung in die Prinzipien des Staatsrechts und Staatsorganisationsrechts überdenkt und teilweise neue Antworten gibt.

**II.** Zum gemeinnützigkeitsrechtlichen Begriff des „öffentlichen Gesundheitswesens“ verweise ich auf meine Anmerkung zum BFH-Beschluss vom 18.09.2007 (I R 30/06 – BStBl. II 2009, 126) in jurisPR-SteuerR 14/2008 Anm. 1.

**III.** Mit Beschluss vom 27.04.2005 (I R 90/04 – BStBl. II 2006, 198) hatte der BFH das BMF aufgefordert, dem Verfahren beizutreten, um zu der Frage Stellung zu nehmen, ob eine Kapitalgesellschaft, die öffentlich-rechtliche Pflichtaufgaben ihrer Gesellschafter wahrnimmt, selbstlos und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt. Es ging dort um die Errichtung und Pflege eines Vergütungssystems für die allgemeinen vollstationären und teilstationären Krankenhausleistungen auf der Grundlage von Fallpauschalen nach Maßgabe und auf der Grundlage des § 17b KHG. Der Beschluss enthält umfangreiche Ausführungen zu der vom BFH seinerzeit noch nicht

beantworteten Frage, „ob der Staat generell gemeinnützigkeitsunfähig ist oder ob der Staat per Definition uneigennützig handelt und somit zwangsläufig die subjektiven Voraussetzungen der steuerlichen Gemeinnützigkeit erfüllt“. Offen sei auch die Frage, ob eine GmbH, die Pflichtaufgaben ihrer Gesellschafter - allesamt Körperschaften des öffentlichen Rechts - erfülle, damit steuerschädlich eigenwirtschaftliche Interessen ihrer Gesellschafter und nicht i. S. v. § 55 AO „selbstlos“ die Interessen der Allgemeinheit wahrnehme. Fraglich könnte ferner sein, ob die Klägerin ihre Ziele unmittelbar i.S.v. § 57 AO verwirklicht. Letzteres hatte der BFH in seinem abschließenden Urteil vom 07.03.2007 (I R 90/04 – BStBl. II 2007, 628) verneint. Ein Unternehmen, das kraft Satzung für seine Gesellschafter und die von diesen zu verwirklichenden gemeinnützigen Zwecke tätig werde, fördere jene Zwecke nicht unmittelbar i. S. v. § 57 Abs. 1 Satz 1 AO. Die GmbH werde funktional für ihre Gesellschafter in unternehmensberatender Weise („Consulting“) tätig, indem sie satzungsgemäß ein Abrechnungssystem entwickle, das einen Anreiz biete, Krankenhäuser kostengünstiger zu betreiben. Sie fördere deshalb auf dem Gebiet des Gesundheitswesens nicht unmittelbar die Allgemeinheit; vielmehr erbringe sie ihre Leistungen insoweit ausschließlich gegenüber ihren Gesellschaftern, die sodann ihrerseits unter Inanspruchnahme der von der Klägerin erbrachten Vorleistungen ihren gemeinnützigen Zweck erfüllten.

Nunmehr erkennt der BFH die prinzipielle Gemeinnützigkeitsfähigkeit des Staates und der in privatrechtliche Rechtsträger ausgelagerten staatlichen Tätigkeit an. Die Eigengesellschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts kann grundsätzlich - auch dann, wenn sie in die Erfüllung gesetzlicher Pflichtaufgaben ihres Gesellschafters eingebunden ist - steuerbegünstigt sein. Die zur Erfüllung von Pflichtaufgaben einer juristischen Person des öffentlichen Rechts eingesetzte Eigengesellschaft verfolgt „keine in diesem Sinne vordergründig eigennützigen Interessen ihres Gesellschafters“. Dem Staat, so argumentiert der I. Senat des BFH, „ist die selbstlose und ausschließliche Erfüllung seiner Aufgaben zum Wohle der Allgemeinheit durch die Verfassung vorgegeben und seinem Wesen nach zu eigen“. Auch wenn die Träger öffentlicher Verwaltung ihre Aufgaben anstatt in hoheitlicher in privatrechtlicher Form erledigen, ändert sich der Charakter der Tätigkeit nicht. „Diese bleibt ‚öffentliche Verwaltung‘ und unterliegt den gleichen Bindungen, wie wenn sie unmittelbar in öffentlich-rechtlicher Form ausgeübt werden würde.“

**IV.** Der BFH (Beschluss vom 18.09.2007 - I R 30/06 - DStR 2008, 290 = BFH/NV 2008, 490) hat entschieden, dass Rettungsdienste und Krankentransporte, auch soweit sie von einer Gemeinde oder etwa den Maltesern organisiert werden, nicht von der Gewerbesteuer befreit sind. Es fehle die Voraussetzung des Zweckbetriebs in Gestalt einer Einrichtung der Wohlfahrtspflege. Der Krankentransport und der Rettungsdienst, die Wohlfahrtsverbände zu denselben Bedingungen wie private gewerbliche Unternehmen anbieten, würden um des Erwerbes willen und nicht zum Wohl der

Allgemeinheit ausgeübt. Das BMF hat - immerhin zulasten des Fiskus - mit einem Nichtanwendungserlass reagiert.

Dies hat der BFH nunmehr korrigiert. Zum Zweckbetrieb i. S. d. § 66 AO entwickelt der BFH den - möglicherweise verallgemeinerungsfähigen - Grundsatz, dass eine die Steuerbegünstigung ausschließende Erwerbsorientierung dann gegeben ist, wenn damit Gewinne angestrebt werden, die den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs übersteigen.

**V.** Der EuGH (Urteil vom 18.07.2013 - C-6/12 - DStR 2013, 1588) hat nochmals die Grundsätze zusammengefasst, nach denen in einem die Beihilfen i. S. d. Artikel 107 Abs. 1 AEUV betreffenden Kontrollsystem die Kommission einerseits und die nationalen Gerichte andererseits unterschiedliche Verantwortlichkeiten und Befugnisse wahrnehmen. Hiernach gilt:

Während neue Beihilfen gemäß Artikel 108 Abs. 3 AEUV zuvor der Kommission zu melden sind und nicht durchgeführt werden dürfen, bevor das Verfahren zu einer abschließenden Entscheidung geführt hat, dürfen bestehende Beihilfen gemäß Artikel 108 Abs. 1 AEUV regelmäßig durchgeführt werden, solange die Kommission nicht ihre Vertragswidrigkeit festgestellt hat. Die nationalen Gerichte können mit Rechtsstreitigkeiten befasst werden, in deren Rahmen sie den in Artikel 107 Abs. 1 AEUV enthaltenen Beihilfebegriff auszulegen und anzuwenden haben, um insbesondere zu bestimmen, ob eine ohne Beachtung des in Artikel 108 Abs. 3 AEUV vorgesehenen Vorprüfungsverfahrens eingeführte staatliche Maßnahme diesem Verfahren hätte unterworfen werden müssen. Dagegen sind sie nicht zuständig, darüber zu befinden, ob eine staatliche Beihilfe mit dem Binnenmarkt vereinbar ist (EuGH-Urteil vom 18.07.2007 - C-119/05 - EuGHE I 2007, 6199 Rn. 50 und 51 „Lucchini“). Artikel 108 Abs. 3 AEUV verbietet es nicht, dass ein Steuersystem, falls es als „staatliche Beihilfe“ zu qualifizieren sein sollte, aufgrund seiner Eigenschaft als „bestehende Beihilfe“ in dem Mitgliedstaat, der dieses Steuersystem eingeführt hat, weitergilt, unbeschadet der in Artikel 108 Abs. 3 AEUV vorgesehenen Befugnis der Kommission.

#### **D. Auswirkungen für die Praxis**

Das Urteil des I. Senats des BFH revolutioniert zentrale Bereiche des Gemeinnützigkeitsrechts. Es wird der nachfolgenden Rechtsprechung und der Wissenschaft obliegen, insbesondere den Rechtsbegriff der „Unmittelbarkeit“ (§ 57 AO) neu zu durchdenken und die ohnehin bereits konvergierende Rechtsprechung des I. und des V. Senats des BFH auf einen einheitlichen Nenner zu bringen. Auch wird es erforderlich sein, die legislatorische Idee des Zweckbetriebs neu zu justieren, wobei der I. Senat des BFH mit dem Stichwort des „Marktversagens“ und zur Relation von Gewinnerzielung und Finanzierung wesentliche Leitideen vorgibt. Richtungweisend

ist auch der Hinweis darauf, dass der Gesetzgeber ein Nebeneinander von steuerbegünstigten und „primär gewinnorientierten“ Betrieben grundsätzlich akzeptiert. Auf der Grundlage des letzteren Hinweises ist - generell - das Verhältnis von Markt und Drittem Sektor zu überdenken - dies gilt für alle Sektoren der Gemeinnützigkeit, z. B. im Bereich des Sports und der Kultur. Der BFH hat einen wesentlichen Beitrag dazu geleistet, um die Diskussion über „das Proprium“ des gemeinnützigen Wirtschaftssubjekts voranzubringen.

**Autor und Fundstelle:**

Vors. RiBFH a. D., RA **Peter Fischer** - **jurisPR-SteuerR** 24/2014 Anm 1