

Spenden und Mitgliedsbeiträge nicht steuerpflichtig – selbst bei nichtgemeinnützigen Vereinen

FG Hamburg, Beschluss v. 13.04.2007, Az. 5 V 152/06

Tatbestand:

In der Hauptsache streiten die Beteiligten über die Rechtmäßigkeit der Aufhebung eines Freistellungsbescheides zur Körperschaft- und Gewerbesteuer wie auch über die Rechtmäßigkeit der in der Folge dessen erstmalig erlassenen Körperschaft- und Gewerbesteuermessbescheide sowie geänderten Umsatzsteuerbescheide.

Der Antragsteller ist ein im Vereinsregister Hamburg ... eingetragener Verein; die Satzung wurde am ...1997 erichtet. ...

Organe des Antragstellers sind der Vorstand, der Beirat und die Mitgliederversammlung (§ 6 der Satzung). § 7 der Satzung in der für die Streitjahre geltenden Fassung lautet:

"(1) Der Vorstand des Vereins im Sinne von § 26 BGB besteht aus dem Vorsitzenden und dem stellvertretenden Vorsitzenden.

(2) Der Verein wird durch zwei Mitglieder des Vorstandes vertreten. Der Vorsitzende erhält alleinige Bankvollmacht. Der stellvertretende Vorsitzende und ein zu bestimmender Kassenwart erhalten die Bankvollmacht i.V.m. der Unterschrift des Vorsitzenden."

Die Mitgliederversammlung des Antragstellers beschloss am 30.11.2000: "Die Vorsitzenden werden von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit." Diese Satzungsänderung wurde am ... 2004 in das Handelsregister eingetragen.

In den Streitjahren waren Frau A Vorsitzende und Herr B stellvertretender Vorsitzender des Antragstellers.

Der Antragsteller betätigte sich auf dem Gebiet der

Am 24.9.2004 reichte der Antragsteller bei dem ehemals für ihn zuständigen Finanzamt Hamburg ... eine Erklärung zur Körperschaft- und Gewerbesteuer von Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, ein. Den Erklärungen fügte der Antragsteller Vermögensübersichten mit Gewinnermittlungen durch Überschussrechnung bei....

Der Antragsgegner legte zudem Jahresberichte für 2001 bis 2003 vor, auf die Bezug genommen wird.

Das Finanzamt erteilte am 28.10.2004 gegenüber dem Antragsteller einen Freistellungsbescheid zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für die Kalenderjahre 2001 bis 2003 unter Vorbehalt der Nachprüfung gemäß § 164 Abs. 1 AO.

Am 17.3.2005 wurde bei dem Antragsteller mit der Durchführung einer Betriebsprüfung begonnen. Diese gelangte zu folgenden Feststellungen und rechtlichen Würdigung:

1. A unterhielt ein Konto bei der Bank1 Nr. ...4 und ein weiteres Konto bei der Bank2 Nr. ...5. Auf diesen Konten wurden Schecks eingereicht, die von X, Y, Z für Übersetzungskosten ausgestellt worden waren. Die Kosten für die Übersetzungen betragen jeweils 1.700 DM beziehungsweise 869,20 EUR. Die von A auf ihren Konten vereinnahmten Gelder stehen im Zusammenhang mit ...(der Tätigkeit des Antragstellers)... Auf dem überwiegenden Teil der ausgestellten Schecks ist der Antragsteller als Empfänger benannt bzw. der Verwendungszweck "Übersetzungskosten" notiert. Die Einlösung der Schecks für Übersetzungskosten auf den vorgenannten Konten erfolgte in folgender Höhe:

	2001	2002	2003
Bank 2	120.070,00 DM	67.208,40 EUR	5.215,20 EUR
Bank 1	68.700,00 DM		
Summe	188.770,00 DM	67.208,40 EUR	EUR 5.215,20 EUR

Die Betriebsprüfung sah hierin einen Verstoß gegen das Verbot der Mittelfehlverwendung gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO. Die Mitglieder des Antragstellers hätten A ihr Vertrauen in Kenntnis der gegen sie erhobenen Vorwürfe einstimmig ausgesprochen. Sie hätten sich damit die Haltung der A zu eigen gemacht und auf eine Rückforderung der dem Antragsteller entzogenen Einnahmen verzichtet. Insoweit wird auf Prüfungsvermerk 2 Bezug genommen.

2. Der Antragsteller erfasste in seinen Vermögensübersichten mit Gewinnermittlung durch Überschussrechnung für 2002 und 2003 Seminargebühren von X, Y, Z nicht als Betriebseinnahmen. Diese waren- 2002 in Höhe von 103.559,76 EUR und- 2003 in Höhe von 111.213,60 EUR auf dem Konto der Bank2 Nr. ...1 gutgeschrieben worden. Inhaber dieses Kontos waren A und B. Die Betriebsprüfung sah hierin einen Verstoß gegen die Rechtsordnung, der die Annahme der Gemeinnützigkeit ausschließe. Dem Antragsteller sei das eigenmächtige Handeln der A zuzurechnen. Die Mitglieder hätten in der Versammlung vom 12.11.2005 dem Vorstand ausdrücklich Entlassung erteilt; eine grobe Vernachlässigung der Überwachungspflichten beziehungsweise ein Organisationsverschulden sei zu bejahen. Auf den Prüfungsvermerk 1 wird Bezug genommen.

3. Am 3.9.2004 wurde zwischen dem Antragsteller und A ein von ihr und B unterzeichneter Geschäftsführervertrag geschlossen. Nach § 3 dieses Vertrages erhält A ab dem Jahr 2003 für ihre Tätigkeit eine Vergütung von 5.000 EUR pro Monat. Reisekosten und Spesen werden nach Vorlage der entsprechenden Belege erstattet (§ 5 des Vertrages). Als Bruttoarbeitslohn wurde ein Betrag von 82.312 EUR abgerechnet.

Die Betriebsprüfung gelangte zu der Auffassung, dass der Vorstand Anspruch auf Aufwendungsersatz habe, nicht jedoch auf Vergütung für die Vorstandstätigkeit (§ 37 Abs. 3 i.V.m. § 670 BGB), da Ehrenamtlichkeit und damit Unentgeltlichkeit der Leistungen vorausgesetzt werde. Eine ausnahmsweise satzungsmäßige Bezahlung sei im Streitfall nicht vorgesehen gewesen. Ein wirksamer Arbeitsvertrag liege nicht vor, da die Mitgliederversammlung als zuständiges Organ einen solchen nicht abgeschlossen habe. Das Gehalt sei damit ohne Rechtsgrund gezahlt worden. Der Antragsteller habe auch insofern gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstoßen. Die Gehaltszahlungen stellten darüber hinaus verdeckte Gewinnausschüttungen dar, da sie auch gegen das steuerrechtliche Rückwirkungsverbot verstoßen hätten. Auf den Vertrag sowie auf den Prüfungsvermerk 3 wird Bezug genommen.

4. Schließlich unterlägen wegen des Wegfalls der Gemeinnützigkeit in den Streitjahren die Umsätze des Antragstellers nicht mehr dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, sondern dem Regelsteuersatz.

Mit Bescheid vom 31.7.2006 hob der Antragsgegner den Freistellungsbescheid vom 28.10.2004 zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer für 2001 bis 2003 unter Hinweis auf die Prüfungsvermerke 1 bis 4 gemäß § 164 Abs. 2 AO auf.

Der Antragsgegner erließ am 8.8.2006 auf der Grundlage der Feststellungen der Betriebsprüfung erstmalige Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuermessbescheide sowie geänderte Umsatzsteuerbescheide mit folgenden Festsetzungen:

Bescheid für	Festsetzung	noch zu zahlen
Körperschaftsteuer 2001	22.126,16 EUR	22.126,16 EUR
Körperschaftsteuer 2002	31.888,00 EUR	31.888,00 EUR
Körperschaftsteuer 2003		
Gewerbesteuermessbetrag 2001	4.425,23 EUR	
Gewerbesteuermessbetrag 2002	13.150,00 EUR	
Gewerbesteuermessbetrag 2003		
Umsatzsteuer 2001	98.100,55 EUR	71.872,22 EUR
Umsatzsteuer 2002	101.858,59 EUR	79.686,43 EUR
Umsatzsteuer 2003	75.315,09 EUR	56.966,31 EUR

Dabei legte der Antragsgegner als Gewinn aus Gewerbebetrieb die Gesamtergebnisse des Antragstellers laut Überschussrechnungen zu Grunde und rechnete die lt. Prüfungsvermerken 1 bis 4 ermittelten Beträge hinzu.

Mit Schreiben vom 15.8.2006, eingegangen am 16.8.2006, legte der Antragsteller gegen die vorgenannten Bescheide Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung dieser Bescheide und des Aufhebungsbescheides vom 31.7.2006. Den Aussetzungsantrag lehnte der Antragsgegner mit Bescheid vom 13.9.2006 ab. Die Einsprüche wies der Antragsgegner mit Einspruchsentscheidung vom 13.9.2006 als unbegründet zurück.

Mit Schreiben vom 21.9.2006 hat sich der Antragsteller zum Zwecke der Aussetzung der Vollziehung an das Gericht gewandt. Mit Schreiben vom 13.10.2006, eingegangen am 16.10.2006, ist Klage zum Aktenzeichen 5 K 165/06 erhoben worden, über die der Senat noch nicht entschieden hat.

Der Antragsteller trägt vor:

Übersetzungsarbeiten seien von ihm, dem Antragsteller, im Auftrag der X, Y, Z veranlasst worden, denen die Verpflichtung zur Übersetzung ihrer Unterlagen obliegen hätte. Darüber hinaus habe er Dolmetscher aufgrund der Notwendigkeit, gesetzliche oder behördliche Bestimmungen sowie sonstige ausländische Schreiben ins Deutsche zu übersetzen und umgekehrt, für eigene Zwecke beschäftigen müssen. Das gelte auch für die Übersetzung der Broschüre des Vereins in die englische, ... Sprache.

Auf den Konten der A bei der Bank1 Nr. ...4 und der Bank2 Nr. ...5 seien Schecks für Übersetzungskosten von X, Y, Z eingelöst worden. Dass die Schecks teilweise auf den Namen des Antragstellers lauteten, sei auf ein Missverständnis zurückzuführen. A habe dem für ihn, den Antragsteller, tätigen (Dolmetscher) T gemäß interner Vereinbarung über die Aufteilung des Pauschalhonorars einen Teil dieser Summe überwiesen. Die Gelder seien lediglich aus Gefälligkeit für den Übersetzer eingezogen worden. Umgekehrt sei dies auch geschehen, wenn er Schecks eingelöst habe.

Die Übersetzungskosten seien tatsächlich aber nicht dem Verein zuzuordnen. Es handele sich vielmehr um persönliche Einnahmen von A. Dies ergebe sich aus der Aussage des Herrn T vom 5.7.2006 vor Beamten des Landeskriminalamts D. A habe die Einnahmen aus den Übersetzungsarbeiten ihrer persönlichen Einkommensteuer unterworfen und Umsatzsteuer abgeführt. Er, der Antragsteller selbst, habe keine eigenen Übersetzungsaufträge von den Bewerbern entgegengenommen und ausgeführt. Doch selbst für den Fall, dass die Einnahmen aus den Übersetzungen als Gelder des Antragstellers anzusehen sein sollten, liege in der Vereinnahmung durch A eine dem Antragsteller nicht zurechnende, ihn selbst schädigende Handlung. Eine Entlastung der Vorstandsmitglieder auf den Mitgliederversammlungen hinsichtlich der Zuordnung der Übersetzungsarbeiten sei entgegen der Auffassung des Antragsgegners gerade nicht erfolgt. Danach liege hinsichtlich der Übersetzungsarbeiten keine Mittelfehlverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO in Gestalt von verdeckten Gewinnausschüttungen vor.

Die Seminareinnahmen auf dem Konto Nr. ...1 der Bank2 seien ebenso wie in den Jahren zuvor dem Verein zuzurechnen. Die beiden Vorstandsvorsitzenden A und B hätten dieses Konto am 16.10.2000 eingerichtet. Beide hätten den Plan gehabt, außerhalb der Tätigkeit für ihn, den Antragsteller, Fortbildungsseminare für ... und Fachkräfte anderer Institutionen durchzuführen; hierzu sei es jedoch nicht gekommen. Stattdessen sei das Konto für Zwecke des Antragstellers verwendet und 97.105,47 EUR im Jahr 2002 sowie 107.599,99 EUR im Jahre 2003 an Seminargebühren auf ihm vereinnahmt worden. Dieses Konto Nr. ...1 sei von den Mitarbeitern des Vereins als "Verrechnungskonto" bezeichnet worden. Gründe, weshalb die Kontonachweise nicht an den jeweils zuständigen Steuerberater übersandt worden seien, könnten nicht angegeben werden.

Die versehentlich oder irrtümlich unterlassene Erklärung der Seminareinnahmen für die Jahre 2002 und 2003 sei mit den Schriftsätzen des Bevollmächtigten des Antragstellers vom 16.3.2005 und 27.4.2005 ordnungsgemäß nacherklärt worden. Selbst wenn eine Steuerverkürzung von Umsatzsteuern vorliegend unterstellt werde, sei ein solcher Rechtsverstoß nicht geeignet, den Entzug der Gemeinnützigkeit zu rechtfertigen. Die Rechtsfolge sei unzulässig, da der Rechtsverstoß außerhalb der Sphäre des Antragstellers erfolgen würde. Auch die Entlastung der Vorstände am 12.11.2005 würde keine andere Sichtweise begründen, da die Mitglieder nach eingehender Erläuterung durch den steuerlichen Berater lediglich die ordnungsgemäße Erfassung der Seminareinnahmen zur Kenntnis genommen und gebilligt hätten.

Auch die Zahlung des Geschäftsführergehalts stelle keinen Entzug von Mitteln dar. Der Umfang der Tätigkeit von A für den Zweckbetrieb rechtfertige die geleisteten Gehaltszahlungen. Es seien zuletzt 10 bis 12 Mitarbeiter beschäftigt worden. Die Führung des Unternehmens ... sei ohne einen Geschäftsführer mit adäquater Bezahlung nicht möglich. Das Arbeitsverhältnis müsse deshalb trotz erst später erfolgter schriftlicher Abfassung von Anfang an als faktisch bestehend beurteilt werden. Ebenso sei der behauptete Verstoß gegen die Selbstlosigkeit unzutreffend. § 55 Abs. 1 Ziff. 1 AO stelle auf Zuwendungen an Mitglieder in ihrer Eigenschaft als Mitglieder ab. Die Erste Vorsitzende erhalte das Gehalt jedoch in ihrer Funktion als Geschäftsführerin.

Die Aussetzung der Vollziehung sei auch deswegen geboten, weil ihm, dem Antragsteller, bei Vollzug der Bescheide schwerwiegende Nachteile entstehen würden. Es sei der Rechtsgedanke des § 69 Abs. 5 FGO zu berücksichtigen, da die Entscheidung des Antragsgegners die Existenz des Vereins bedrohe; denn die Gemeinnützigkeit sei Voraussetzung für Es bestehe auch kein öffentliches Interesse am Entzug der Gemeinnützigkeit, da er, der Antragsteller, sich bereit erkläre, bis zur Entscheidung des Gerichts in der Hauptsache etwaige Spenden nicht entgegenzunehmen und auch Spendenbescheinigungen nicht auszustellen.

Der Antragsteller beantragt sinngemäß, die Vollziehung der angefochtenen Steuerbescheide in Höhe der zu zahlenden Beträge ab Fälligkeit bis einen Monat nach Bekanntgabe der Entscheidung über die Klage zum Az. 5 K 165/06 auszusetzen.

Der Antragsgegner beantragt, den Antrag abzulehnen, hilfsweise, eine Aussetzung nur gegen Sicherheitsleistung zu gewähren.

Der Antragsgegner trägt vor:

Sämtliche Zahlungsvorgänge zu Gunsten des Vereins seien im Wege der Überweisung von X, Y, Z vorgenommen worden. Lediglich bei den Übersetzungsarbeiten hätten X, Y, Z auf Anweisung von A die Leistungen per Scheck begleichen sollen. Fast alle Schecks hätten im Betreff-Feld den Namen des Antragstellers ausgewiesen; kein Scheck bezeichne hingegen A als Empfängerin. In den Streitjahren seien sämtliche Schecks über Konten der ersten Vorsitzenden und zum Teil auch über Konten des Antragstellers eingelöst worden; Herr T habe im Streitzeitraum selbst keine Schecks eingelöst.

In den Überschussrechnungen für 2000 und 2001 seien Einnahmen aus Übersetzungsarbeiten gebucht. Die Aussteller der Schecks, welche über die privaten Konten von A eingelöst worden seien, seien nicht identisch mit den Ausstellern der Schecks, die auf Konten des Antragstellers eingelöst worden seien.

Schließlich seien dem Übersetzer T in 2001 96.259 DM überwiesen worden, während die Erlöse mit 75.364 DM geringer ausgefallen seien. A habe auch keine Überweisungen an den Antragsteller getätigt, die den angeblichen Anteil des Herrn T ergeben hätten. Noch tauchten diesbezüglich irgendwelche Abrechnungen der A zu Gunsten des Antragstellers in den Buchhaltungsunterlagen auf.

Hinsichtlich der Seminareinnahmen sei der Vortrag des Antragstellers, dass der Ordner mit dem fraglichen Konto Nr. ...1 versehentlich dem Steuerberatungsbüro nicht übergeben worden sei, nicht glaubhaft. Dies würde bedeuten, dass das Konto danach bei allen monatlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen der Jahre 2002 und 2003 "vergessen" worden sei. Die Vorsitzenden hätten eine Umschreibung dieses Kontos auf den Antragsteller versäumt; ihnen sei bewusst gewesen, dass hier Gelder des Antragstellers auf einem privaten Konto abgewickelt worden seien.

Der Antragsteller habe durch die Umsatzsteuerverkürzung gegen die Rechtsordnung verstoßen. Er habe Einnahmen von 200.000 €, die über ein privates Konto der Vorsitzenden gelaufen seien, nicht erklärt. Beide Umstände rechtfertigten den Entzug der Gemeinnützigkeit. Die Steuerverkürzung sei dem Antragsteller zuzurechnen, da A und B als vertretungsberechtigtes Organ die entsprechenden Steuererklärungen unterschrieben hätten und bei ordnungsgemäßer Sorgfalt hätten erkennen müssen, dass die Einnahmen aus den Seminaren im Verhältnis zu den Vorjahren deutlich niedriger ausgefallen seien. Die Mitgliederversammlung habe durch das schlichte Einbuchen einer Forderung gegen Frau A und durch ihre Entlastung des Vorstands am 12.11.2005 auf die sofortige Rückführung dieser Vereinsmittel verzichtet.

Hinsichtlich der Gehaltszahlungen liege ein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot vor. Insofern unterliege der Vorstand eines Vereins der gleichen rechtlichen Beurteilung im Hinblick auf eine verdeckte Gewinnausschüttung wie ein Gesellschafter-Geschäftsführer. Es liege keine klare und von vornherein abgeschlossene Geschäftsführer-Vereinbarung vor, in der die Rechte und Pflichten der ersten Vorsitzenden und insbesondere ihr Gehalt geregelt wären. In der vom Antragsteller vorgelegten Erklärung der Gründungsmitglieder vom August/September 2006 heiße es doch gerade, dass ein Arbeitsverhältnis mit A bestehe, Geldbeträge jedoch nicht ausgezahlt werden sollten. Es liege kein wirksamer (und zwingend notwendiger) Beschluss der Mitgliederversammlung vor, der die Bewilligung von Geschäftsführerbezügen beinhalte.

Der Steueranspruch sei durch Gewährung der Aussetzung der Vollziehung ohne Sicherheitsleistung ernstlich gefährdet. ... Damit sei die Haupteinnahmequelle des Antragstellers ... auf unbestimmte Dauer entfallen. Der Antragsteller verfüge über kein eigenes Büro mehr. Im Hinblick auf ... und auf das eigene Verhalten des Antragstellers bestehe die Gefahr, dass durch Wegfall der Haupteinnahmequelle auf unbestimmte Zeit das Vereinsvermögen durch Weiterbetreiben der in den Jahresberichten aufgelisteten Förderprojekte und durch laufende Kosten des Antragstellers aufgezehrt werde und bei Abschluss des finanzgerichtlichen Verfahrens nicht mehr vorhanden wäre. Zudem betrieben X, Y, Z Rückzahlungsansprüche gegen den Antragsteller, der im Jahr 2005 im Rahmen von Umsatzsteuer-Voranmeldungen Umsätze von 630.130 EUR und für das Jahr 2006 von 275.040 EUR angemeldet habe. Laut Bilanz zum 31.12.2004 verfüge der Antragsteller über Bankguthaben, die zum 31.12.2004 bei 559.913,22 EUR gelegen hätten.

Auf die in diesem Verfahren eingereichten Schriftsätze der Antragstellerin und des Antragsgegners wird ergänzend Bezug genommen.

Entscheidungsgründe:

A.

Ob der Antrag statthaft ist, soweit er auf die Aussetzung der Vollziehung des Aufhebungsbescheides vom 31.7.2006 gerichtet ist, kann im Streitfall dahinstehen, da er insoweit jedenfalls aus den unter B. dargelegten Gründen zur fehlenden Gemeinnützigkeit des Antragstellers in den Streitjahren unbegründet ist.

B.

Im übrigen ist der Antrag zulässig, jedoch unbegründet. Nach summarischer Prüfung hat der Antragsgegner zu Recht den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuer-messbescheide für 2001 und 2002 sowie Umsatzsteuerbescheide für 2001 bis 2003 abgelehnt.

Gemäß § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung - FGO - kann das Gericht auf Antrag die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes aussetzen, soweit ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes bestehen (1. Alternative) oder wenn die Vollziehung des angefochtenen Verwaltungsaktes für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte (2. Alternative). Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit eines Verwaltungsaktes bestehen, wenn und soweit bei summarischer Prüfung der Sach- und Rechtslage aufgrund der präsenten Beweismittel, des unstrittigen Sachverhalts und der gerichtsbekannteten Tatsachen erkennbar wird, dass aus gewichtigen Gründen Unklarheit in der Beurteilung von Tatfragen oder Unsicherheit oder Unentschiedenheit in der Beurteilung von Rechtsfragen besteht und sich bei abschließender Klärung dieser Fragen der Verwaltungsakt als rechtswidrig erweisen könnte (Bundesfinanzhof - BFH - Beschlüsse vom 25.7.1994 I B 241/93, BFH/NV 1995, 334; vom 8.8.2001 I B 40/01, BFH/NV 2001, 1536). Auch eine Aussetzung der Vollziehung wegen unbilliger Härte setzt u.a. voraus, dass Zweifel an der Rechtmäßigkeit bestehen. Sind derartige Zweifel ausgeschlossen oder fast ausgeschlossen, kommt eine Aussetzung der Vollziehung aufgrund der 2. Alternative des § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO selbst dann nicht in Betracht, wenn die Vollziehung eine unbillige Härte zur Folge haben kann (BFH Beschlüsse vom 31.8.1987 V B 57/86, BFH/NV 1988, 174; vom 9.12.1999 III B 16/99, BFH/NV 2000, 885).

I.

Aufgrund der präsenten Beweismittel und des unstrittigen Sachverhaltes geht der Senat davon aus, dass dem Antragsteller die Steuerbefreiungen und -vergünstigungen gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG), § 3 Nr. 6 Satz 1 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) und § 12 Abs. 2 Nr. 8 a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) für die Jahre 2001 bis 2003 mangels Vorliegens der Gemeinnützigkeit zu versagen sind.

Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG ist eine Körperschaft von der Körperschaftsteuer befreit, wenn sie nach ihrer Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient. Welche Voraussetzungen die Körperschaft hinsichtlich ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung im Einzelnen erfüllen muss, um die Steuerbefreiung zu erlangen, ist in den §§ 52 ff. AO geregelt (§ 51 AO). Demnach setzt die Steuerbefreiung u.a. voraus, dass die tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke gerichtet ist und den Bestimmungen entspricht, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält (§ 63 Abs. 1 AO). Diese Bedingungen müssen während des ganzen Veranlagungszeitraums, für den die Steuerbefreiung beansprucht wird, erfüllt sein (§ 63 Abs. 2 i.V.m. § 60 Abs. 2 AO). Gemäß § 63 Abs. 3 AO hat die Körperschaft den Nachweis, dass ihre tatsächliche Geschäftsführung den Erfordernissen des § 63 Abs. 1 AO entspricht, durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen (BFH Urteil vom 23.7.2003 I R 29/02, BFHE 203, 251, BStBl II 2003, 930).

1.

Nach summarischen Prüfung der Sach- und Rechtslage geht der Senat davon aus, dass der Antragsteller durch die Nichtvereinnahmung der Übersetzungsentgelte in 2001 bis 2003 und der Seminargebühren in 2002 und 2003 ebenso wie durch die Zahlung der Tätigkeitsvergütung in 2003 gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstieß und damit in den Jahren 2001 bis 2003 nicht die Voraussetzungen für die begehrten Steuerbefreiungen und -vergünstigungen erfüllte. Hinsichtlich der Versagung dieser Steuerbefreiungen und -vergünstigungen ist die Rechtmäßigkeit der Bescheide für 2001 bis 2003 daher nicht ernstlich zweifelhaft.

a)

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO setzt die Selbstlosigkeit einer Körperschaft voraus, dass die Mitglieder der Körperschaft weder Gewinnanteile noch in ihrer Eigenschaft als Mitglieder sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Gewinnanteile sind nicht nur die offen ausgeschütteten Gewinne. Auch verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG verstoßen gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO (BFH Beschluss vom 8.8.2001 I B 40/01, BFH/NV 2001, 1536).

aa)

Verdeckte Gewinnausschüttungen i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sind auch bei Vereinen möglich. Es sind bei ihnen die Minderungen oder verhinderten Mehrungen ihres Vermögens, die sich auf das Einkommen auswirken, in keinem Zusammenhang mit offenen Gewinnausschüttungen stehen und durch das Mitgliedschaftsverhältnis veranlasst sind. Eine Veranlassung durch das Mitgliedschaftsverhältnis ist anzunehmen, wenn der Verein einem Mitglied einen Vermögensvorteil zuwendet, den ein ordentlicher und gewissenhafter Vereinsvorstand einem Nichtmitglied nicht gewährt hätte (vgl. BFH Urteil vom 13.11.1991 I R 45/90, BFHE 166, 335, BStBl II 1992, 429).

bb)

Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann nur angenommen werden, wenn die Vermögensminderung bzw. die verhinderte Vermögensmehrung auf einer Handlung der Körperschaft beruht, d.h. auf einer Rechtshandlung ihrer Organe (vgl. BFH Urteile vom 13.8.1957 I 161/56, Höchstrichterliche Rechtsprechung - HFR - 1961, 230; BFH Urteil vom 13.9.1989 I R 41/86, BFHE 158, 338, BStBl II 1989, 1029; vom 18.7.1990 I R 32/88, BFHE 163, 321, BStBl II 1991, 484). Dem Verein sind nicht nur Rechtshandlungen des Vorstands im Rahmen seiner Vertre-

tungsmacht und Beschlüsse der Mitgliederversammlung zuzurechnen, sondern auch Handlungen seiner Organe, die diese unter Überschreitung ihrer Kompetenz für den Verein vornehmen (vgl. für die GmbH: BFH Urteil vom 18.7.1990 163, 321, BStBl II 1991, 484). Denn auch rein tatsächliche Handlungen können den Tatbestand der verdeckten Gewinnausschüttung erfüllen (BFH Urteil vom 14.10.1992 I R 17/92, BFHE 169, 343, BStBl II 1993, 352).

b)

Unter Berücksichtigung dieser Rechtsgrundsätze handelte es sich nach summarischer Prüfung bei den an A geleisteten Übersetzungsentgelten ... um verdeckte Gewinnausschüttungen. Sie stellen für den Antragsteller verhinderte Vermögensmehrungen im Sinne des § 8 Abs. 3 S. 2 KStG dar, standen nicht mit offenen Gewinnausschüttungen in Zusammenhang und waren durch das Mitgliedschaftsverhältnis veranlasst.

aa)

A hatte keinen Anspruch auf die Vergütungen. Ein ordentlicher und gewissenhafter Vereinsvorstand hätte dies beachtet und die Entgelte nicht zu seinem privaten Vorteil eingezogen.

Nach summarischer Prüfung standen den Übersetzungsentgelten von dem Antragsteller erbrachte Leistungen gegenüber; dieser und nicht A war Gläubiger der Entgelte. Gemäß § 2 Abs. 1 der Satzung des Antragstellers wird der Vereinszweck verwirklicht durch die Unterstützung und Hilfestellung bei ... Diese Regelung entsprach der Aufgabe des Antragstellers ...

Die von A privat vereinnahmten und dem Antragsteller zustehenden Übersetzungsentgelte stellen danach verhinderte Vermögensmehrungen des Antragstellers dar. Dass die von X, Y, Z ausgefüllten Schecks für Übersetzungskosten in Höhe von jeweils 1.700 DM (insgesamt 188.770 DM in 2001) bzw. 869,20 € (insgesamt 67.208,40 € in 2002 und 5.215,20 € in 2003) überwiegend den Antragsteller als Empfänger bezeichnen und im übrigen einen Empfänger nicht benennen, unterstreicht die Tatsache, dass der Antragsteller für die Besorgung dieser Leistung zuständig war, ihm das Entgelt hieraus zustand und X, Y, Z auch an ihn leisten wollten. Die in diesem Zusammenhang von dem Antragsteller aufgestellte Behauptung, dass es sich bei der Benennung des Antragstellers im jeweiligen Scheck um Missverständnisse handele, ist nicht schlüssig dargelegt. Wenn der Antragsteller vorträgt, dass A die Übersetzungskosten für den Übersetzer eingezogen habe, ist er eine Substantiierung dieses Vortrags schuldig geblieben; insbesondere Abrechnungen oder sonstigen Unterlagen über den Rechnungsvorkehr zwischen dem Übersetzer und A hätte der Antragsteller im vorläufigen Verfahren vorlegen müssen.

Der Pflichtenkreis des Antragstellers im Hinblick auf die zu leistenden Übersetzungsarbeiten ergibt sich auch daraus, dass er selbst Aufwendungen hatte, die durch die Inanspruchnahme von Übersetzern entstanden waren; dies weisen die Überschussrechnungen für die Streitjahre aus. Danach übersteigen die Ausgaben für Übersetzungskosten jedoch deutlich die erklärten Einnahmen aus Übersetzungsentgelten, die nicht mit den hier streitigen identisch sind; auch dies lässt den Schluss zu, dass die von X, Y, Z hergereichten Schecks für Übersetzungskosten an die Adresse des Antragstellers gerichtet waren und bei ihm hätten verbucht werden müssen. Denn es kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Antragsteller seine Übersetzungsaufwendungen in der Weise kalkulierte, dass diese nicht durch adäquate Entgelte von Seiten der X, Y, Z auszugleichen gewesen wären.

I.Ü. ist nicht nachvollziehbar, welche eigenen Übersetzungsarbeiten A geleistet haben könnte, die nach Angaben des Dolmetschers T. in seiner polizeilichen Vernehmung so gut wie keine Kenntnisse der ... Sprache hatte und deshalb auf ihren Reisen nach ... selbst von einem Dolmetscher begleitet werden musste.

Schließlich kommt es für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung auch nicht darauf an, dass A möglicherweise, wie der Antragsteller vorträgt, ohne dass er diesen Vortrag substantiiert hätte, bei ihren persönlichen Steuererklärungen - später nach Einleitung eines Strafverfahrens - entsprechende Einnahmen angegeben hat.

bb)

Bei dieser Sachlage muss sich der Antragsteller die Handlungen seiner ersten Vorsitzenden des Vorstands zurechnen lassen, die die entsprechenden Zahlungen der X, Y, Z für Übersetzungsleistungen privat vereinnahmt hat. In ihrer Organstellung handelte A als gesetzliche Vertreterin des Antragstellers. Denn der Vorstand vertritt den Verein gerichtlich und außergerichtlich; er hat die Stellung eines gesetzlichen Vertreters (§ 26 Abs. 2 Satz 1 BGB). Dem Vereinsvorstand obliegt regelmäßig auch die Geschäftsführung. Auf diese finden die für den Auftrag geltenden Vorschriften der §§ 664 bis 670 BGB entsprechende Anwendung (§ 27 Abs. 3 BGB). Danach waren dem Antragsteller auch die Handlungen seines Vorstandes A zuzurechnen, die A in Überschreitung ihrer Kompetenzen für den Antragsteller dadurch vorgenommen hat, dass sie dem Antragsteller zustehende Gelder privat vereinnahmt hat.

Der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung steht nicht entgegen, dass A nach summarischer Prüfung den strafrechtlichen Tatbestand einer Untreue gemäß § 266 des Strafgesetzbuches erfüllt haben dürfte. Für die Besteuerung ist es unerheblich, ob ein Verhalten, das den Tatbestand eines Steuergesetzes erfüllt, gegen ein gesetzliches Verbot verstößt (§ 40 AO).

c)

Die verhinderte Vermögensmehrung des Antragstellers war auch durch das Mitgliedschaftsverhältnis veranlasst. Vereinnahmt ein Mitglied ohne Rechtsgrund und zur eigenen Bereicherung aufgrund seiner Organstellung Schecks auf seinem Privatkonto zu Lasten der vertretenen Körperschaft, ist der dadurch ausgelöste Vermögensschaden der Körperschaft durch das Mitgliedschaftsverhältnis veranlasst.

2.

Bereits aufgrund der privaten Vereinnahmung der dem Antragsteller zustehenden Entgelte für Übersetzungsleistungen durch A in allen den Streitzeitraum betreffenden Jahren 2001 bis 2003 hat der Antragsgegner zu Recht die Gemeinnützigkeit des Antragstellers aberkannt und ihn für die Jahre 2001 bis 2003 zur Körperschaft- und Gewerbesteuer veranlagt sowie die Umsatzsteuerbescheide geändert. Für die Beurteilung der Aberkennung der Gemeinnützigkeit kommt es sonach nicht mehr darauf an, ob die private Vereinnahmung der Seminargebühren durch A und B in den Jahren 2002 und 2003 sowie die Zahlung eines Gehalts an A im Jahr 2003 verdeckte Gewinnausschüttungen gemäß § 8 Abs. 3 S. 2 KStG darstellen, was der Senat indes nach der Sach- und Rechtslage für nahe liegend hält.

II.

Der Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der streitbefangenen Steuerbescheide hat auch der Höhe nach keinen Erfolg. Nach summarischer Prüfung hat der Antragsgegner die Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer sowie den Gewerbesteuermessbetrag nicht zu hoch festgesetzt; für die Körperschaftsteuer und den Gewerbesteuermessbetrag ist die Festsetzung vielmehr zu niedrig erfolgt. Eine Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Bescheide verbietet sich aus diesem Grunde.

1.

Der aufgrund der Aberkennung der Gemeinnützigkeit bedingte Verlust der Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG hat für den Antragsteller grundsätzlich die volle Steuerpflicht für die laufende Ertrags- und Umsatzbesteuerung zur Folge. Die Einkommensermittlung erfolgt gemäß § 8 Abs. 1 KStG nach den Vorschriften des Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzes. Da es sich bei dem Antragsteller als einem eingetragenen Verein (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG) nicht um einen Steuerpflichtigen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 KStG handelt, sind nicht alle Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu behandeln (§ 8 Abs. 2 KStG). Vielmehr unterliegen nur die Einkünfte der Körperschaftsteuerpflicht, die unter eine der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG fallen.

a)

Der Antragsteller erzielte in den Streitjahren mit seiner ...Tätigkeit, wovon der Antragsgegner zu Recht ausgegangen ist, Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, Abs. 2 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG. Er unternahm die auf Wiederholung ausgerichtete und damit nachhaltige ... (Tätigkeit)... mit der Absicht, Gewinn zu erzielen. Er beteiligte sich auch am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr; er bot seine Leistungen für jedermann an, der die Voraussetzungen ... erfüllte.

Ausweislich der von dem Antragsteller vorgelegten Überschussrechnungen für die Streitjahre erzielte er aus dieser Tätigkeit Gewinne im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG in Höhe von 725.927,29 DM in 2001 sowie 247.162,37 € in 2002 und -23.270,45 € in 2003, die sich aus der Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben der jeweiligen Jahre ergeben. Nach summarischer Prüfung sind diese Gewinne unter Hinzurechnung o.g. und ggf. weiterer (Seminareinnahmen in 2002 und 2003, Gehaltszahlungen in 2003) verdeckter Gewinnausschüttungen gemäß § 8 Abs. 3 S. 2 KStG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen. Entgegen der von dem Antragsgegner vertretenen Auffassung liegen nach summarischer Prüfung keine Einkünfte des Antragstellers im Sinne des § 2 Abs. 1 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG vor, soweit dieser in seinen Überschussrechnungen "nicht steuerbare Einnahmen" gewinnerhöhend sowie "steuerunwirksame Ausgaben" gewinnmindernd bei der Ermittlung des jeweiligen Vereinsergebnisses, das von dem Antragsgegner der Besteuerung zu Grunde gelegt worden ist, berücksichtigt hat.

aa)

Bei der Ermittlung der Gewinne aus Gewerbebetrieb hat der Antragsgegner zu Unrecht die Ergebnisse des Antragstellers nicht um die Mitgliedsbeiträge in Höhe von 22.290 DM für 2001, von 10.747,58 € für 2002 und von 6.861,39 € für 2003 gekürzt. Diese unterliegen gemäß § 8 Abs. 5 KStG nicht der Besteuerung. Nach dieser Vorschrift bleiben bei Personenvereinigungen für die Ermittlung des Einkommens Beiträge, die aufgrund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder erhoben werden, außer Ansatz. Daran, dass es sich bei den in den Überschussrechnungen des Antragstellers aufgeführten Beiträgen um satzungsgemäße Mitgliedsbeiträge handelt, hat der Senat im summarischen Verfahren keine Zweifel.

bb)

Darüber hinaus unterliegen aber auch die Spenden sowie die ...Einzahlungen in Höhe von 90.652,94 DM in 2001, von 55.925,53 € in 2002 und von 63.737,54 € in 2003 nicht der Besteuerung bei dem Antragsteller. Zugleich ist die "Spendenweitergabe" des Antragstellers in Höhe von 847.037,20 DM in 2001, in Höhe von 180.513,61 € in 2002 und in Höhe von 322.046,35 € in 2003, die nach summarischer Prüfung zum überwiegenden Teil aus den aus dem Gewerbebetrieb erwirtschafteten Gewinnen und im übrigen aus den Spendeneinnahmen resultiert, sowie die Weitergabe von ...Geldern in Höhe von 37.130,43 € in 2002 und in Höhe von 43.046,93 € in 2003 und die Unterstützung sonstiger Projekte in Höhe von 5.903,37 € in 2003 nicht als Betriebsausgaben gewinnmindernd zu berücksichtigen.

Sowohl die vereinnahmten Spenden und ...Zahlungen einerseits als auch die "Spendenweitergabe", die Weitergabe von ...Geldern und die Unterstützung sonstiger Projekte andererseits dienten nach summarischer Prüfung nicht der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 1 EStG. Sie wurden in einem Tätigkeitsbereich des Antragstellers vereinnahmt bzw. verausgabt, der - nach Aktenlage - satzungsmäßigen Zwecken entsprach, nicht aber der Erzielung von Einkünften diente.

Neben der ...Tätigkeit des Antragstellers ist gemäß § 2 Abs. 1 der Satzung "die finanzielle und praktische sinnvolle Unterstützung von ..." weiterer Schwerpunkt bei dem von dem Verein verfolgten Zweck. Hierbei handelt es sich ausweislich der Jahresberichte des Antragstellers für 2001 bis 2003 u. a. um ...

aaa)

Die in diesem Bereich ... vereinnahmten Spenden bzw. ...Zahlungen sind danach bei der Ermittlung des Einkommens des Antragstellers nicht zu berücksichtigen, weil die dort entfaltete Tätigkeit für sich die Voraussetzungen einer der Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 EStG nicht erfüllt. Diese Aktivitäten des Vereins dienten nach summarischer Prüfung fremdnützigen Belangen und waren nicht durch eine Überschuss- bzw. Gewinnerzielungsabsicht geprägt. Die mit diesen Einnahmen zusammenhängenden Ausgaben überstiegen bei weitem die hierfür vereinnahmten Spendenbeträge.

Sie stellen aber auch keine Betriebseinnahmen bei den Einkünften des Antragstellers aus Gewerbebetrieb ... dar. Betriebseinnahmen liegen nur dann vor, wenn eine Vermögensmehrung stattgefunden hat, die durch den Betrieb veranlasst ist. Die betriebliche Veranlassung ist dann gegeben, wenn ein objektiver wirtschaftlicher oder tatsächlicher Zusammenhang mit dem Betrieb besteht; subjektive Merkmale sind grundsätzlich unbeachtlich.

Nach summarischer Prüfung ist ein objektiver Zusammenhang mit dem Gewerbebetrieb des Antragstellers nicht gegeben. Wenngleich sich der örtliche Tätigkeitskreis der satzungsmäßigen Betreuungsprojekte des Antragstellers auch mit der ...(gewerblichen Tätigkeit)... überschneiden mag, so liegt hierin gleichwohl keine Verknüpfung dergestalt, dass die Spendeneinnahmen durch die ...(gewerbliche Tätigkeit)... selbst veranlasst und als Betriebseinnahmen zu erfassen wären. Die Betreuungstätigkeit des Antragstellers, für die die Spenden vereinnahmt wurden, war nicht dergestalt mit dem Gewerbebetrieb ... verbunden, dass dieser ohne die anderweitige Betätigung nicht hätte ausgeübt werden können. Die beiden Aktionsbereiche des Antragstellers - die Betreuung ... und die ...(gewerbliche Tätigkeit)... - hatten nebeneinander Bestand.

bbb)

Entsprechend sind nach summarischer Prüfung auch die als "Spendenweitergabe", Weitergabe von ...Geldern und Unterstützung sonstiger Projekte bezeichneten Beträge nicht als Betriebsausgaben abziehbar.

Gemäß § 10 Nr. 1 KStG sind Aufwendungen für die Erfüllung von Zwecken des Steuerpflichtigen, die durch Stiftungsgeschäft, Satzung oder sonstige Verfassung vorgeschrieben sind, nicht abziehbar. § 10 Nr. 1 KStG betrifft nur solche Aufwendungen, die sich ihrer Art nach als Einkommensverwendung darstellen, nicht hingegen solche, die den Charakter von Betriebsausgaben haben; Letztere sind nach allgemeinen Gewinnermittlungsgrundsätzen abzusetzen (BFH Urteil vom 17.12.1997 I R 58/97, BFHE 185, 220, BStBl II 1998, 357; BFH Urteil vom 5.6.2003 I R 76/01, BFHE 202, 323, BStBl II 2005, 305).

Die Zahlungen an die ...(Einrichtungen)... dienten der Erfüllung von Zwecken, die dem Antragssteller durch die Satzung vorgeschrieben sind. Diese Aufwendungen stellen eine Einkommensverwendung dar und entsprechen weitgehend dem § 12 EStG, der ebenfalls Aufwendungen aus dem Bereich der Einkommensverwendung vom Abzug ausschließt. Zwar stehen die Aufgaben aus dem Bereich der ...(satzungsgemäßen Tätigkeit)... in einem erkennbaren örtlichen Zusammenhang mit der ...(gewerblichen Tätigkeit)... Sie sind aber durch gänzlich verschiedene Maßnahmen zu erfüllen und deshalb nach den obigen Ausführungen auch nicht durch den Gewerbebetrieb ... veranlasst (§ 4 Abs. 4 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG).

2.

Danach ermitteln sich die im Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbescheide zu berücksichtigenden Einkünfte aus Gewerbebetrieb wie folgt:

	2001 (DM)	2002 (EUR)	2003 (EUR)
Betriebseinnahmen	1.593.135,98	878.215,35	663.032,07
Betriebsausgaben	- 867.208,69	- 631.052,98	- 686.302,52
Betriebsergebnis	725.927,29	247.162,37	- 23.270,45
vGA (Übersetzungsentgelte)	188.770,00	67.208,40	5.215,20
Einkünfte a.Gewerbebetr. - EaG	914.697,29	314.370,77	-18.055,25
EaG bisher	180.602,00	266.959,00	-135.570,00
mehr EaG	734.095,29	47.411,77	117.514,75

Eine Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuermessbescheide ist danach auch der Höhe nach ausgeschlossen, da die Einkünfte aus Gewerbebetrieb höher als bisher vom Antragsgegner berücksichtigt anzusetzen wären.

3.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer für 2001 bis 2003 ergeben sich auch der Höhe nach keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Bescheide.

III.

Die Aufrechterhaltung der Vollziehung der Bescheide führt für den Antragsteller zu keiner unbilligen, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotenen Härte. Wenn der Antragsteller geltend macht, dass die Aberkennung der Gemeinnützigkeit ihn in seiner Existenz bedrohe, da seine Zulassung hiervon abhängt, so kann dies eine unbillige Härte im Sinne des § 69 FGO nicht begründen. Der Antragsgegner hat die Gemeinnützigkeit - zeitraumbezogen - für die Jahre 2001 bis 2003 aberkannt. ...

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die Nichtzulassung der Beschwerde folgt aus § 128 Abs. 3 i.V.m. § 115 Abs. 2 FGO.



Winheller Rechtsanwälte

Bettinastr. 30
D-60325 Frankfurt a.M.

Tel.: +49 (0)69 974 61 228
Fax: +49 (0)69 974 61 150

E-Mail: info@winheller.com
Internet: <http://www.winheller.com>

Rechtsanwälte für deutsches & US

- ▶ Nonprofitrecht
- ▶ Medienrecht
- ▶ Kapitalanlegerrecht
- ▶ Wirtschaftsrecht

**Weitere Informationen finden
Sie auf unserer Website**

www.winheller.com

**VORAUS denken,
ZUKUNFT planen →**