

VOLLTEXTSERVICE

Entgeltliche Tierversmittlung und Tierpension sind wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

FG Baden-Württemberg, Beschluss vom 18.04.2011, Az. 14 V 4072/10

Gründe

I. Der am 24. Februar 2007 gegründete und im Vereinsregister eingetragene Antragsteller beantragte am 7. März 2007 beim Antragsgegner eine Gemeinnützigkeitsbescheinigung. Nachdem der Antragsgegner darauf hingewiesen hatte, dass die Gemeinnützigkeit nur in Betracht komme, wenn sich aus der Satzung klar der gemeinnützige Zweck ergebe und entsprechend klare Zweckverwirklichungen enthalten seien, denen entnommen werden könne, dass der Antragsteller unmittelbar (selbst) die steuerbegünstigten Zwecke verwirkliche, lautet § 2 der Satzung des Antragstellers ("Vereinszweck") nach mehreren Anläufen nun (Fassung vom 2. Juni 2007) wie folgt:

"Zweck des Vereins ist der Schutz des Tieres und dieses vor psychischen und physischen Schäden zu bewahren.

Der Verein ist selbstlos tätig, er verfolgt nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke.

Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch:

– die Rettung und Vermittlung bedürftiger, verlassener und von der Tötung bedrohter Tiere, besonders aus Tierheimen verschiedener Länder Europas, an Personen und Stellen, die eine artgerechte Haltung und eine gewissenhafte Betreuung für diese Tiere bieten und dies glaubhaft erkennen lassen.

– durch die Durchführung von Pflege- und Heilungsmaßnahmen an erkrankten Tieren. Der A e.V. sieht es als seine Aufgaben, das Bild des Tierschutzes in der Öffentlichkeit mit geeigneten Maßnahmen im positiven Sinne zu beeinflussen.

– sowie der Unterstützung anderer steuerbegünstigter Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 58 Nr. 1 und 2 der Abgabenordnung)

Der A e.V. berät sowohl Mitglieder als auch andere Personen in Fragen der Haustierhaltung."

Am 21. Juni 2007 bescheinigte der Antragsgegner dem Antragsteller vorläufig, dass er "nach der eingereichten Satzung ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der §§ 51 ff. AO" diene und "zu den in § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG bezeichneten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen" gehöre. Die vorläufige Bescheinigung erging widerrufen und galt "längstens 18 Monate vom Ausstellungstag ab gerechnet".

WINHELLER
Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Corneliusstr. 34, 60325 Frankfurt am Main

Tel.: +49 (0)69 76 75 77 80

Fax: +49 (0)69 76 75 77 810

E-Mail: info@winheller.com

Internet: <http://www.winheller.com>

Frankfurt | Karlsruhe | Berlin

Hamburg | München | Shanghai

Der Bescheinigung war eine Anlage beigelegt, in der darum gebeten wurde, in § 2 der Satzung die Regelung aufzunehmen, dass der Antragsteller ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts "Steuerbegünstigte Zwecke" der Abgabenordnung (AO) verfolge. Dies geschah dann am 30. Juni 2007 (Gemeinnützigkeitsakten Blatt 37). Am 18. Dezember 2008 erging ein Freistellungsbescheid zur Körperschaft- und Gewerbesteuer für 2007 (Gemeinnützigkeitsakten Blatt 61).

Dem Tätigkeitsbericht des Antragstellers für 2007 (Gemeinnützigkeitsakten Blatt 49) ist zu entnehmen, dass er in diesem Jahr insgesamt 160 Tieren geholfen habe, eine neue Heimat zu finden. Es habe sich dabei oft um Tiere aus Tötungsstationen und schlechten Verhältnissen in Ungarn, Kroatien und Spanien gehandelt. Auch in Deutschland sei er tätig gewesen und habe für einige Hunde ein neues Zuhause finden können. Er habe ein Kastrationsprogramm in X, Spanien auf den Weg bringen können, sei mit Sachspendentransporten unterwegs gewesen und habe Tierheime persönlich angesehen, um auch mit Rat und Tat zu helfen. Baumaßnahmen daran seien finanziell und tatkräftig unterstützt worden, damit sich die Lebensumstände der Tiere verbesserten. Anrufern habe man geholfen, die Fragen rund um das Tier hatten. Weitere Informationen könne man www...de entnehmen. Die Internetseite des Antragstellers ist gegenwärtig wie folgt aufgebaut:

- Nachrichten
- Hundevermittlung (Hündinnen, Rüden, Junghunde, Welpen)
 - Neueste 20 Hunde
- Vermittlung von Katzen
- Adoption
 - Vermittlungsablauf
 - Pflegestellen
 - Kontrollen
- Zuhause gefunden
- Spenden
 - Finanzielle Hilfen
 - Sachspenden
 - Erfolge
 - Paten
 - Aktive Patenschaften
- Hilfsprojekte
 - P I
 - P II
 - P III
 - P IV
 - P V
 - P VI
 - P VII
 - P VIII

- Krankheiten
 - Mittelmeerkrankheiten
 - Sonstige Krankheiten
- Berichte
 - Endlich daheim...
 - Berichte aus Spanien
 - Reiseberichte
- Transporthilfe
 - Flugpaten
 - Autotransport
- Sonstiges
 - Partner Seiten
 - Verlinken sie uns
- Verein
 - Kooperationen
 - Satzung
 - Mitgliedsantrag
- Kontakte.

Den "Vermittlungsablauf" von "Adoptionen" beschreibt der Antragsteller auf seiner Internetseite wie folgt:

"Wie geht nun eine Vermittlung eines unserer Schützlinge vonstatten?"

Am Besten schreiben Sie uns bzw. dem genannten Ansprechpartner erst einmal, welchen Hund Sie sich ausgesucht haben. Gerne beantworten wir Ihnen alle Fragen bezüglich des Hundes und dessen Vermittlung, natürlich auch jederzeit am Telefon. Danach haben wir einige Fragen an Sie und werden Ihnen erstmal einen kleinen Fragebogen zuschicken, den Sie ausgefüllt an uns zurücksenden. Gerne nehmen wir telefonisch mit Ihnen Kontakt auf, um Einzelheiten zu klären und weitere Fragen zu beantworten. Nun suchen wir nach einer Person eines befreundeten Tierschutzvereins, die in Ihrer Nähe wohnt und bei Ihnen vorbei schaut, eine so genannte Vorkontrolle durchführt. Diese wird einfach prüfen, ob die Gegebenheiten so sind, wie Sie es uns geschildert haben.

Sollte der Hund noch im jeweiligen Ausland sein, werden wir nach einer Transportmöglichkeit schauen. Dies kann ein Flugpate, der "Ihren" Hund mitbringt, oder ein mit einem Kleintransporter durchgeführter Transport sein.

Wir machen Ankunftszeit und Ankunftsort genau mit Ihnen aus und Sie können Ihren neuen Schützling in Empfang nehmen. Wenn der Hund eine Weile bei Ihnen ist, führen wir nach einiger Zeit auch Nachkontrollen durch. Zwischendurch freuen wir uns immer über Fotos unserer ehemaligen Schützlinge, diese Bilder landen dann bei uns unter "Zuhause gefunden". Natürlich stehen wir Ihnen jederzeit mit Rat und Tat zur Seite, egal wie lange der Hund schon bei Ihnen ist.

Unsere Hunde werden vor der Adoption tierärztlich untersucht, geimpft, entwurmt, mit einem Microchip versehen und, sofern sie aus Spanien kommen, auf Leishmaniose getestet.

Wenn es in den ausländischen Auffangstationen oder den Tierheimen möglich ist, werden die Hunde auch kastriert. Das ist immer von den hygienischen Zuständen und dem Vorhandensein einer Quarantäne- oder Krankenstation abhängig.

Im Normalfall steht diese Information immer bei den einzelnen Hunden mit dabei. Gerne können Sie auch immer bei den entsprechenden Vermittlern anfragen.

Der Mittelmeerkrankheitsscheck und die Kastration werden nicht bei Welpen und Junghunden durchgeführt, jedoch sollten sie beim neuen Besitzer vorgenommen werden, dies wird im Abgabevertrag festgehalten.

Für unkastrierte Hunde erheben wir eine Schutzgebühr von 250 Euro im Inland. Für kastrierte Hunde wird eine Schutzgebühr von 300 Euro erhoben.

Bei ausländischen Tieren aus Spanien oder anderen europäischen Ländern kommt immer noch eine Transportpauschale von 50 Euro dazu – meistens ist diese auch höher (dies nur zu Ihrer Information).

Das gilt auch für Tiere, die aus dem Ausland auf Pflegestellen gekommen sind, denn auch dort mussten wir den Transport bezahlen.

In Ausnahmefällen bei Hunden ab acht Jahren und behinderten Hunden wird nur eine Schutzgeldspende von 200 Euro im Inland erhoben.

Auch hier gibt es aber die Regelung, dass für Tiere aus dem Ausland eine Transportkostenpauschale von 50 Euro bezahlt werden muss, die auch gilt, wenn die Hunde von einer Pflegestelle in Deutschland oder der Schweiz kommen.

Katzen:

Auch Miezen werden durch uns vermittelt. Auch hier wird ein Fragebogen an die Interessenten gerichtet und eine Vorkontrolle wird auf jeden Fall auch durchgeführt.

Alle Katzen sind ab 5 – 6 Monaten gechipt, geimpft, kastriert und auf FIV und Leukose getestet. Wir erheben für eine Mieze eine Schutzgebühr von 150 Euro. Sollte noch ein Restgeld übrig bleiben, können wir davon auch noch größere Projekte mitfinanzieren, Transportboxen, Medikamente oder andere Utensilien kaufen, die für den Tierschutz wichtig sind.

Kein Cent davon geht in die Personalkosten, denn wir alle arbeiten rein ehrenamtlich und zum Wohle der Tiere."

Seine Umsatzsteuererklärung für 2007 reichte der Antragsteller am 28. Juli 2008 beim Antragsgegner ein. Umsätze zum ermäßigten Steuersatz gab er in Höhe von ...,– EUR, abziehbare Vorsteuerbeträge in Höhe von ... EUR an. In seiner Gewinnermittlung für 2007 findet sich das Konto 6005 "Erlöse Hunde 7%" mit ...,– EUR. Die Steuererklärung galt gemäß § 168 Satz 1 AO als Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Für 2008 ging die Umsatzsteuererklärung des Antragstellers beim Antragsgegner am 2. Februar 2010 ein. Umsätze zum ermäßigten Steuersatz wurden in Höhe von ...,– EUR erklärt, abziehbare Vorsteuerbeträge in Höhe von ... EUR und entrichtete Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 631,– EUR. In seiner Gewinnermittlung für 2008 findet sich das Konto 6005 "Erlöse Hunde 7%" mit ... EUR. Auch diese Steuererklärung galt gemäß § 168 Satz 1 AO als Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung.

Die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Streitjahre änderte der Antragsgegner mit Bescheiden vom 7. September 2010. Die zunächst als dem ermäßigten Steuersatz unterliegend eingestuften Umsätze unterwarf er nun aus "Tierverkäufen" dem Regelsteuersatz. Für 2007 führte das zu einer Umsatzsteuernachzahlung in Höhe von ... EUR und für 2008 in Höhe von ... EUR (die Differenz zum im Umsatzsteuerbescheid für 2008 vom 7. September 2010 ausgewiesenen Nachzahlungsbetrag in Höhe von ... EUR beruht auf einer nicht streitigen Vorsteuerkorrektur in Höhe von ... EUR). Ebenfalls mit Datum vom 7. September 2010 erließ der Antragsgegner einen Körperschaftsteuerbescheid für 2008, mit dem er die Gemeinnützigkeit des Antragstellers wegen des Überwiegens eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aberkannte (Finanzgerichtsakte Blatt 13).

Dagegen legte der Antragsteller, vertreten durch seinen Bevollmächtigten, am 22. September 2010 Einspruch ein, über den noch nicht entschieden ist, und beantragte zugleich die Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide. Den Antrag begründete er wie folgt: Eine Gemeinnützigkeit sei gegeben. Die satzungsmäßige Darstellung der gemeinnützigkeitsrechtlich entscheidenden Regelungen werde durchgeführt. Er betreibe keinen Tierhandel. Hinter

seiner Tätigkeit stehe kein wirtschaftlicher Aspekt. Alle Handlungen erfolgten lediglich aus tierschutzrechtlichen Gründen. Er sei ausschließlich selbstlos im Sinne von § 55 AO tätig. Alle Mitglieder arbeiteten ehrenamtlich. Alle Gelder flößen wieder in den Tierschutz. Tiere im In- und Ausland, die in Not geraten seien, würden unterstützt und gerettet. Ohne seine Tätigkeit überlebten die Tiere im Regelfall nicht.

Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung lehnte der Antragsgegner am 7. Oktober 2010 ab. Über den dagegen eingelegten Einspruch entschied er bislang nicht.

Am 8. November 2010 ging der Antrag des Antragstellers auf vorläufigen gerichtlichen Rechtsschutz bei Gericht ein. In seiner Begründung führt er, vertreten durch seinen Prozessbevollmächtigten, seinen Vortrag im außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren ergänzend aus, er verfolge gemeinnützige Zwecke. Er hole insbesondere Hunde aus Tötungsstationen in Südeuropa nach Deutschland. Diese bringe er hier unter. Entweder vermittele er sie an Pflegestellen oder an neue Besitzer. Es werde eine Schutzgebühr erhoben, die wieder direkt in den Tierschutz fließe (Tierarztkosten, Transport, Unterstützung der Tierheime in Südeuropa, usw.). Er sei nicht wirtschaftlich orientiert, sondern selbstlos tätig. Bei der geschilderten Tätigkeit handle es sich um einen Zweckbetrieb. Ein Tierheim betreibe er nicht.

Bei Nichtgewährung der Aussetzung der Vollziehung sei seine Existenz gefährdet.

Der Antragsteller beantragt sinngemäß,

die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide für 2007 und 2008 vom 7. September 2010 auszusetzen, für 2007 in Höhe des gesamten ausgewiesenen Nachzahlungsbetrags, für 2008 in Höhe von ... EUR.

Der Antragsgegner beantragt,

den Antrag abzulehnen.

Zur Begründung führt er aus, der Antragsteller vermittele Tiere aus dem Ausland gegen Schutzvertrag und eine Schutzgebühr. Die Internetrecherche verdeutliche, dass die Vermittlung von Tieren im Vordergrund stehe. Bei Interesse könne ein Tier ausgesucht werden. Das weitere Prozedere der Vermittlung/Adoption werde erläutert. Der Antragsteller werbe im Inland damit, dass Tiere bei Abgabe nicht den Umweg über ein Tierheim machen müssten, sondern direkt von einem Haushalt in den nächsten gelangten. Die satzungsmäßige Darstellung stimme mit der tatsächlichen Geschäftsführung nicht überein. Die Anwendung von § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Umsatzsteuergesetz in der für die Streitjahre geltenden Fassung (UStG) komme hier nicht in Betracht. Der Antragsteller betreibe weder im In- noch im Ausland Tierheime, Pflege- oder Betreuungsstellen selbst oder durch Hilfspersonen. Er "vermittele" die Tiere nur. Dadurch würden für sie zwar bessere Lebensbedingungen geschaffen. Tierschutz werde dadurch aber nur mittelbar und nicht unmittelbar betrieben. Die Vermittlung könne nicht als steuerbegünstigter Zweckbetrieb im Sinne von § 65 AO angesehen werden. Bei ihr liege der Schwerpunkt in der Abgabe der Tiere, nicht in deren Pflege und Betreuung. Im Übrigen konkurriere der Antragsteller mit seiner Tätigkeit mit Tierhändlern.

Dem Gericht lagen als Akten des Antragsgegners die Umsatzsteuer-, die Gemeinnützigkeits- und die Rechtsbehelfsakte vor (§ 71 Abs. 2 Finanzgerichtsordnung – FGO).

II. 1. Gemäß § 69 Abs. 3 Satz 1 und 3 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 2 FGO kann das Gericht der Hauptsache auf Antrag die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts ganz oder teilweise aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an dessen Rechtmäßigkeit bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte. Ernstliche Zweifel sind anzunehmen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsakts neben Umständen, die für die Rechtmäßigkeit sprechen, gewichtige Gründe zu Tage treten, die gegen die Rechtmäßigkeit sprechen, eine Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder eine Unklarheit in der Beurteilung von Tatfragen auslösen. Die summarische Prüfung, ob ernstliche Zweifel in diesem Sinne gegeben sind, erfolgt grundsätzlich nach Lage der Akten. Weitere Ermittlungen und Beweiserhebungen durch das Gericht bleiben – soweit erforderlich – einem eventuellen Hauptsacheverfahren vorbehalten (so auch Be-

schluss des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 14. Juli 1998 VIII B 38/98, Deutsches Steuerrecht – DStR – 1998, 1547 und Beschluss des Finanzgerichts – FG – Baden-Württemberg vom 21. September 2007 14 V 10/07, Entscheidungen der Finanzgerichte – EFG – 2008, 170).

a. Nach summarischer Prüfung hat der Antragsgegner zu Recht die Umsätze des Antragstellers dem Regelsteuersatz unterworfen.

Gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG ermäßigt sich die Umsatzsteuer u.a. für die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar u.a. gemeinnützige Zwecke verfolgen (§§ 51-68 AO). Nach § 52 Abs. 1 Satz 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke dann, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Zur Förderung der Allgemeinheit gehört nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 14 AO auch der Tierschutz.

Fördert eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, ergibt sich hieraus aber nicht eine uneingeschränkte Gewährung der Steuervergünstigung durch Anwendung des ermäßigten Steuersatzes. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG schließt die Steuervergünstigung selbst bei Verfolgung gemeinnütziger Zwecke aus, wenn der Zweck durch Erbringung von Leistungen verfolgt wird, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden. Liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 AO) vor, bleibt gemäß § 64 Abs. 1 AO die Steuervergünstigung nur erhalten, wenn es sich bei dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb um einen Zweckbetrieb handelt.

Ein Zweckbetrieb (§ 65 AO) ist gegeben, wenn er in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen (§ 65 Nr. 1 AO), diese Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (§ 65 Nr. 2 AO) und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3 AO). Für die Annahme eines Zweckbetriebs müssen alle drei Voraussetzungen erfüllt werden (BFH-Urteile vom 9. April 1987 V R 150/78, Bundessteuerblatt – BStBl – II 1987, 659 und vom 23. Juli 2009 V R 93/07, Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des Bundesfinanzhofs – BFH/NV – 2009, 2073). Darüber hinaus sind Zweckbetriebe, mit rechtsbegründender Wirkung, die in §§ 66-68 AO aufgeführten Betriebe. Bei ihnen müssen die weiteren Voraussetzungen des § 65 Nr. 1-3 AO nicht vorliegen.

Aus dem Regelungszusammenhang von § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG in Verbindung mit §§ 52, 64 und 65-68 AO ergibt sich somit, dass entgeltliche Leistungen, mit denen gemeinnützige Zwecke verfolgt werden, dem ermäßigten Steuersatz unterliegen können. Aus der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke bei der Erbringung entgeltlicher Leistungen folgt aber nicht zwingend die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes. Selbst wenn bei der Erbringung entgeltlicher Leistungen gemeinnützige Zwecke verfolgt werden, unterliegen die Leistungen dem Regelsteuersatz, wenn es sich um Leistungen handelt, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden, dem keine Zweckbetriebseigenschaft nach §§ 65 ff. AO zukommt (BFH-Urteil vom 12. Juni 2008 V R 33/05, BStBl II 2009, 221).

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze sind die Einnahmen aus der Erhebung der "Schutzgebühr", nach summarischer Prüfung, nicht als Entgelte aus einem Zweckbetrieb anzusehen.

Der Antragsteller ist kein Zweckbetrieb im Sinne der §§ 66-68 AO. Sein Betrieb ist in diesen Vorschriften nicht genannt.

Aber auch die Eigenschaften eines allgemeinen Zweckbetriebs im Sinne des § 65 AO erfüllt der Antragsteller, nach Lage der Akten, nicht. Es fehlt bereits an den Voraussetzungen des § 65 Nr. 2 und Nr. 3 AO.

Nach § 65 Nr. 2 AO ist ein Zweckbetrieb nur dann gegeben, wenn die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft nur durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreicht werden können. Nach der zu § 65 Nr. 2 AO ergangenen Rechtsprechung des BFH sind steuerbegünstigte Zwecke dann nicht ohne die wirtschaftliche Betätigung erreichbar, wenn sich der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb von der Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks nicht trennen lässt, sondern vielmehr als das unentbehrliche und einzige Mittel zur Erreichung des steuerbegünstigten Zwecks anzusehen ist (BFH-Urteil vom 1. August 2002 V R 21/01, BStBl II 2003, 438). Bei Anwendung der Vorschrift kommt es ent-

scheidend auf den von der jeweiligen Körperschaft verfolgten steuerbegünstigten Satzungszweck und allein auf die Tätigkeit im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an (BFH-Beschluss vom 18. September 2007 I R 30/06, BStBl II 2009, 126 zu § 66 AO; BFH-Urteil vom 12. Juni 2008 V R 33/05, a.a.O.).

Danach gilt für den Streitfall: Der steuerbegünstigte Zweck in der Satzung besteht im Schutz des Tieres und darin, dieses vor psychischen und physischen Schäden zu bewahren. Er wird, laut Satzung, insbesondere verwirklicht durch die Rettung und Vermittlung bedürftiger, verlassener und von der Tötung bedrohter Tiere, besonders aus Tierheimen verschiedener Länder Europas, an Personen und Stellen, die eine artgerechte Haltung und eine gewissenhafte Betreuung für diese Tiere bieten und dies glaubhaft erkennen lassen und durch die Durchführung von Pflege- und Heilungsmaßnahmen an erkrankten Tieren. Der Antragsteller unterscheidet zwischen aktivem Tun und ideeller Unterstützung. "Tiervermittlung gegen Entgelt" wird im Satzungszweck nicht erwähnt. Das aktive Tun und die ideelle Unterstützung können aber durch die Aktivitäten verwirklicht werden, wie sie in dem Tätigkeitsbericht des Antragstellers für 2007 aufgezeigt werden. Danach hatte der Antragsteller insgesamt 160 Tieren geholfen, eine neue Heimat zu finden, ein Kastrationsprogramm in X, Spanien auf den Weg gebracht, Tierheime persönlich angesehen und mit Rat und Tat zur Seite gestanden und Anrufern geholfen. Hieraus folgt nach der Überzeugung des Senats, dass der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb "entgeltliche Tiervermittlung" nicht das einzige und unentbehrliche Mittel des Antragstellers ist, den steuerbegünstigten Satzungszweck zu erreichen. Vielmehr bedarf es weiterer Aktivitäten des Vereins, um die satzungsmäßigen Ziele zu verwirklichen.

Zudem tritt der Antragsteller mit vergleichbaren, nicht begünstigten Unternehmen in größerem Umfang in Wettbewerb, als dies für die Erfüllung der begünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3 AO). Hierzu ist es nicht erforderlich, dass die Körperschaft auf einem Gebiet tätig ist, in der sie tatsächlich in Konkurrenz zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art tritt. Der Sinn und Zweck des § 65 Nr. 3 AO liegt im Schutz des Wettbewerbs. Durch steuerliche Regelungen sollen weder Marktzutrittschranken errichtet oder Wettbewerber vom Markt verdrängt, noch soll in sonstiger Weise der Wettbewerb beeinträchtigt werden (BFH-Urteil vom 27. Oktober 1993 I R 60/91, BStBl II 1994, 573). Im Streitfall tritt der Antragsteller durch die entgeltliche Vermittlung von Hunden und Katzen in Konkurrenz zu Tierhändlern. Dabei bedarf es keines konkreten Nachweises, mit welchen anderen Steuerpflichtigen der Antragsteller möglicherweise in Konkurrenz tritt. Bereits der potentielle Wettbewerb ist nach § 65 Nr. 3 AO geschützt (EuGH-Urteil vom 16. September 2008 C-288/07, BFH/NV 2009, 108).

Der Antragsteller ist auch kein sog. Mittelbeschaffungsverein im Sinne des § 58 Nr. 1 AO. Danach wird die Steuervergünstigung der Körperschaft nicht ausgeschlossen, wenn sie für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft Mittel beschafft. Dabei ist allerdings Voraussetzung, dass die Mittelbeschaffung als Satzungszweck ausdrücklich in der Satzung benannt ist. Zwar soll der Antragsteller gemäß § 2 seiner Satzung – auch – andere steuerbegünstigte Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 58 Nr. 1 und 2 AO) unterstützen. Dies ist aber nicht in dem Sinne zu verstehen, dass die Beschaffung der Mittel zur materiellen Unterstützung Satzungszweck ist. Schließlich ist die materielle Unterstützung in der Satzung nicht genannt. Fehlt aber die ausdrückliche Aufnahme des Satzungszwecks "Beschaffung von Mitteln", so liegt ein Verstoß gegen das Unmittelbarkeitsgebot nach § 57 AO vor und die Vorschrift des § 58 Nr. 1 AO, die hiervon eine Ausnahme festlegt, ist nicht anwendbar (Urteil des FG Saarland vom 21. August 2002 1 K 249/00, EFG 2003, 62).

Das Gemeinschaftsrecht eröffnet keine günstigere Rechtsfolge. Nach Art. 98 Absatz 2 in Verbindung mit Anhang III Nr. 15 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind die Mitgliedstaaten berechtigt, steuerpflichtige Leistungen durch ... anerkannte gemeinnützige Einrichtungen für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit einem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen. Die Leistungserbringung allein durch eine gemeinnützige Einrichtung reicht aber – im Gegensatz zum nationalen Recht – zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht aus, da die Richtlinie nur Leistungen für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit begünstigt (vgl. Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 29. Januar 2009 6 K 1351/06). Die Leistungen des Antragstellers sind keiner dieser beiden Fallgruppen zuzuordnen.

b. Die begehrte Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Bescheids kommt auch unter dem Gesichtspunkt einer unbilligen Härte im Sinne von § 69 Abs. 3 Satz 1 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 3 FGO nicht in Betracht. Von dieser ist dann auszugehen, wenn durch die sofortige Vollziehung dem Steuerpflichtigen Nachteile drohen würden, die über die eigentliche Zahlung hinausgehen und nicht oder nur schwer wieder gutzumachen sind oder aber wenn gar die wirtschaftliche Existenz des Steuerpflichtigen durch die sofortige Vollziehung gefährdet würde. Dieses wurde so weder vom Antragsteller substantiiert vorgetragen und glaubhaft gemacht noch lässt es sich den Akten entnehmen (vgl. Beschluss des BFH vom 3. Juni 2009 IV B 48/09, BFH/NV 2009, 1641).

2. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.