

# **Praxishandbuch der Berufs- und Wirtschaftsverbände**

**Steuern und Recht**

**2. Auflage**

**Dr. Lutz Engelsing**

**Dr. Olaf Lüke**

**Haufe Mediengruppe**

**Freiburg · München**

# A Einführung

## 1 Begriff des Berufsverbands

Eine einheitliche Definition des „Berufsverbands“ gibt es nicht. Gesellschaftspolitisch stellt ein Verband eine auf Dauer angelegte Vereinigung von natürlichen oder juristischen Personen mit dem Ziel dar, gemeinsame Interessen in organisierter Weise zu verfolgen bzw. zu vertreten. (Berufs-)Verbände<sup>1</sup> zählen – wie auch gemeinnützige Organisationen – regelmäßig zu den Non-Profit-Organisationen. Im allgemeinen Sprachgebrauch finden sich Begriffe wie:

- Wirtschaftsverband<sup>2</sup>
- Fachverband
- Berufsverband
- Interessenvereinigung
- Gewerkschaft
- Arbeitnehmerverband
- Arbeitgeberverband
- Unternehmerverband
- Dachverband
- Spitzenverband

Die steuerliche Definition von Berufsverbänden ist vom Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung festgelegt worden<sup>3</sup>:

*„Berufsverbände sind Vereinigungen von natürlichen Personen oder Unternehmen, die allgemeine, aus der beruflichen oder unternehmerischen Tätigkeit erwachsende ideelle und wirtschaftliche Interessen des Berufsstands oder Wirtschaftszweigs wahrnehmen.“*

---

<sup>1</sup> Zur Geschichte der Verbandsbesteuerung, siehe Eggers, Die Besteuerung der Berufs- und Wirtschaftsverbände, S. 9 ff.

<sup>2</sup> Zu den Berufsverbänden zählen auch Wirtschaftsverbände; BFH v. 22.7.1952 – I 44/52 U, BStBl. 1952 III, 221.

<sup>3</sup> Siehe bereits BFH v. 22.7.1952 – I 44/52 U, BStBl. 1952 III, 221.

Diese Definition ist von der Rechtsprechung zuletzt 2012 bestätigt worden<sup>4</sup>. Gleichgültig ist, ob die Interessenwahrnehmung nur den Mitgliedern oder dem Berufsstand/Wirtschaftszweig insgesamt zugutekommt<sup>5</sup>. Des Weiteren ist es nicht notwendig, dass die Mitglieder aus derselben Branche stammen. Es reicht vielmehr aus, wenn allgemeine Interessen wirtschaftlicher Art wahrgenommen werden<sup>6</sup>. Die Finanzverwaltung hat sich obige Definition in R 16 Abs. 1 KStR 2004 zu Eigen gemacht. Auch der EuGH verwendet eine ähnliche Definition für Zwecke der Umsatzsteuer<sup>7</sup>:

*„Eine Einrichtung, die Ziele „de nature syndicale“ verfolgt, bezeichnet eine Organisation, deren Hauptziel die Verteidigung der gemeinsamen Interessen ihrer Mitglieder – unabhängig davon, ob es sich dabei um Arbeitnehmer, Arbeitgeber, Angehöriger freier Berufe oder Personen handelt, die eine bestimmte wirtschaftliche Tätigkeit ausüben – und deren Vertretung gegenüber betroffenen Dritten einschließlich staatlicher Stellen ist.“*

Auch Zusammenschlüsse von Berufsverbänden, d. h. bspw. Bundes-, Landes-, Dach-, Spitzenverbände, internationale Verbände, sind ebenfalls Berufsverbände im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG<sup>8</sup>.

Berufsverbände müssen die allgemeinen wirtschaftlichen Belange aller Angehörigen eines Berufsstands oder Wirtschaftszweigs wahrnehmen, nicht nur die besonderen wirtschaftlichen Interessen einzelner Angehöriger einer bestimmten Berufsgruppe oder eines Wirtschaftszweigs. Kein Berufsverband ist somit im Umkehrschluss eine Interessenvertretung, die nur die besonderen geschäftlichen Belange ihrer Mitglieder wahrnimmt – auch wenn sämtliche Mitglieder an einer derartigen Tätigkeit des Verbands interessiert sind<sup>9</sup>. Wahrgenommen werden müssen aber nicht sämtliche allgemeinen Belange eines Berufsstands oder Wirtschaftszweigs; es reicht aus, wenn zumindest ein einziges wirtschaftliches Interesse wahrgenommen wird („Ein-Thema-Verband“)<sup>10</sup>.

Ein eigenständiges Rechtskleid existiert für Berufsverbände nicht; sie bedienen sich jedoch regelmäßig der Rechtsform des rechtsfähigen oder nichtrechtsfähigen Ver-

<sup>4</sup> BFH v. 13.3.2012 – I R 46/11, BFH/NV 2012, 1181.

<sup>5</sup> BFH v. 7.6.1988 – VIII R 76/85, BStBl. 1989 II, 97.

<sup>6</sup> BFH v. 13.3.2012 – I R 46/11, BFH/NV 2012, 1181, vgl. Burret, NWB 2012, 2610 ff.

<sup>7</sup> EuGH v. 12.11.1998 – C 149/97 „Institute of the Motor Industry“, HFR 1999, 132.

<sup>8</sup> R 16 Abs. 1 Satz 4 KStR 2004.

<sup>9</sup> So bspw. bei einer Abrechnungsstelle von Apothekeninhabern (BFH v. 26.4.1954 – I 110/53 U, BStBl. 1954 III, 204), einer Güteschutzgemeinschaft (BFH v. 11.8.1972 – III R 114/71, BStBl. 1973 II, 39) oder einem Werbeverband (BFH v. 15.7.1966 – III 179/64, BStBl. 1966 III, 638).

<sup>10</sup> BFH v. 4.6.2003 – I R 45/02, DStRE 2003, 1391.

eins. Denkbar, aber in der Praxis derzeit wohl nicht zu finden, sind auch eine Berufsverbands-GmbH oder andere Rechtsformen.

## 2 Abgrenzung zu Berufsvertretungen

Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter sind von den Berufsvertretungen abzugrenzen, die als (Zwangs-)Körperschaften des öffentlichen Rechts neben den Mitgliederinteressen staatliche Aufgaben mit hoheitlicher Gewalt wahrnehmen. Hierzu zählen bspw. Kammern bzw. Innungen.

In Kammern sind natürliche oder juristische Personen (Pflicht-)Mitglieder kraft Zugehörigkeit zu einer bestimmten Berufsgruppe. Etwas anderes gilt für Innungen, die zwar auch Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, deren Mitglieder jedoch freiwillig ein- und auch wieder austreten können.

Im Rahmen der Selbstverwaltung führen die Berufsvertretungen die ihnen staatlich übertragenen Aufgaben eigenständig aus. Hierzu gehören insbesondere die Regelung und Organisation der Berufsausübung. Die Berufsvertretungen bedienen sich dazu wie alle anderen öffentlich-rechtlichen Körperschaften grundsätzlich auch öffentlich-rechtlicher Organisations- und Handlungsformen. Sie können daher im Rahmen der ihnen staatlich übertragenen Aufgaben Verwaltungsakte erlassen (z. B. Gebührenbescheid).

Soweit diese Berufsvertretungen als Verbände mit öffentlich-rechtlichem Charakter hoheitliche Tätigkeiten ausüben, unterliegen sie keiner Ertragsbesteuerung. Eine partielle Steuerpflicht begründen sie allenfalls in wirtschaftlichen Betätigungen, die steuerlich als Betrieb gewerblicher Art zu qualifizieren sind<sup>11</sup>.

Im Gegensatz dazu sind Berufsverbände freiwillige Zusammenschlüsse auf privatrechtlicher Basis, die ihre Tätigkeiten in staatsfreier Selbstverwaltung ausüben.

## 3 Aufgaben

Ein Berufsverband vertritt die allgemeinen, den Mitgliedern aus ihrer beruflichen oder unternehmerischen Tätigkeit erwachsenden ideellen und wirtschaftlichen Interessen unter anderem gegenüber den gesetzgeberischen Körperschaften oder den Verwaltungsbehörden. Ebenso soll der Verband die Wünsche seiner Mitglieder als eine gemeinsame Zielsetzung geltend machen und nach Möglichkeit durchsetzen.

Die erzielten Ergebnisse müssen dem Berufsstand oder dem Wirtschaftszweig unabhängig von einer bestehenden Mitgliedschaft zugutekommen. Das Wirken soll im Interesse der Allgemeinheit stehen; insoweit ist ein „Trittbrettfahrer-Verhalten“ nicht auszuschließen. Es dürfen nicht ausschließlich die besonderen geschäftlichen Interessen der Mitglieder wahrgenommen werden. Daher muss sich der Berufsver-

<sup>11</sup> § 1 Abs. 1 Nr. 6 i. V. mit § 4 KStG.

band auf die allgemeine Förderung seiner Mitglieder beschränken, z. B. durch die Schaffung besserer wirtschaftlicher und sozialer Rahmenbedingungen für die wirtschaftliche Betätigung seiner Mitglieder.

**Beispiel:**

Aufgrund der politischen Einflussnahme eines Berufsverbands verabschiedet der Gesetzgeber einheitliche Richtlinien für die Ausbildung in einem bestimmten Berufszweig. Der Verband nimmt insoweit auch die wirtschaftlichen Interessen seiner Mitglieder wahr; Nutznießer der einheitlichen Ausbildungsrichtlinien und des damit verbundenen Qualitätsstandards sind jedoch sämtliche Unternehmen dieses Berufszweigs, unabhängig von ihrer Mitgliedschaft im Verband.

Es hat keine Auswirkung auf die steuerliche Anerkennung als Berufsverband, wenn sich Mitglieder verschiedener, indes verwandter Berufe, oder sogar selbst verschiedener, nicht verwandter Zweige der gewerblichen Wirtschaft (wie z. B. Mitglieder einer Fachgruppe) in einem Verband zusammenschließen<sup>12</sup>.

Folgende Aufgaben können von einem Berufsverband ganz oder teilweise wahrgenommen werden:

- Interessenwahrnehmung bei Gesetzgebung und Verwaltungsbehörden
- Förderung des Berufsstands bzw. des Wirtschaftszweigs
- Wahrung der wirtschaftlichen Interessen
- Beratung und Unterstützung von Angehörigen des Berufsstands oder Wirtschaftszweigs
- Information der Mitglieder über Fragen des Berufsrechts
- Förderung der Aus-, Fort- und Weiterbildung
- Veranstaltung von fachbezogenen Tagungen
- Entwicklung, Fortschreibung und Verbreitung von Qualitätsstandards
- Austausch von Erfahrungen
- Entlastung der Mitglieder von administrativen Aufgaben
- Information über Beruf und Berufsverband
- (Herausgabe von Zeitschriften)
- Presse- und Öffentlichkeitsarbeit

Zur besseren Wahrnehmung dieser Aufgaben sind regelmäßig Zusammenschlüsse von regionalen Berufsverbänden auf Landes- und/oder Bundesebene zu beobachten. Die so gebildeten Spitzen- oder Dachverbände können gezielt und mit einer Stimme für die gemeinsamen Interessen des Berufsstands bzw. des Wirtschaftszweigs auftreten.

---

<sup>12</sup> BFH v. 12.7.1955 – I 104/53 U, BStBl. 1955 II, 271; v. 22.7.1952 – I 44/52 U, BStBl. 1952 III, 221.

## 4 Steuerliche Behandlung

Ist ein Berufsverband – wie dies regelmäßig der Fall ist – in der Rechtsform des (nicht-)rechtsfähigen Vereins organisiert, richtet sich seine Besteuerung nach den Grundsätzen für die Vereinsbesteuerung: Der Berufsverband ist dem Grunde nach Körperschaftsteuerpflichtig nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 bzw. Nr. 5 KStG.

Die Inanspruchnahme steuerlicher Begünstigungen richtet sich danach, ob ein Verband von den Finanzbehörden als „Berufsverband im steuerlichen Sinne“ (§ 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG) anerkannt wird.

- So sind diese Berufsverbände nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 KStG von der Körperschaftsteuer grundsätzlich befreit. Voraussetzung hierfür ist, dass ihr Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist.
- Berufsverbände sind ebenso grundsätzlich nicht gewerbsteuerpflichtig. Die Gewerbesteuer knüpft an einen stehenden Gewerbebetrieb an, der bei Berufsverbänden nicht gegeben ist. Nach § 2 Abs. 3 GewStG gilt als Gewerbebetrieb jedoch die Tätigkeit eines Berufsverbands, soweit er einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält.
- Im Rahmen der Umsatzsteuer gelten für Berufsverbände die allgemeinen Vorschriften. Der Gesetzgeber hat lediglich in § 4 Nr. 22 a) UStG etwaige Vortrags-/Seminareinnahmen der Berufsverbände von der Umsatzsteuer befreit<sup>13</sup>.
- Bei den übrigen Steuerarten gelten für Berufsverbände die allgemeinen gesetzlichen Regelungen.
- Verwendet ein Berufsverband Mittel von mehr als 10 % seiner Einnahmen für die unmittelbare oder mittelbare Unterstützung oder Förderung politischer Parteien<sup>14</sup>, ist die Steuerbefreiung vollständig nach § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 2 Buchst. b) KStG ausgeschlossen.

Mitgliedsbeiträge sind unabhängig von dieser steuerlichen Einstufung sowohl von der Ertrags- als auch von der Umsatzbesteuerung ausgenommen. Nach § 8 Abs. 5 KStG bleiben bei Personenvereinigungen für die Ermittlung des Einkommens Beiträge außer Ansatz, die aufgrund der Satzung von den Mitgliedern lediglich in ihrer Eigenschaft als Mitglieder erhoben werden. Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist ein Leistungsaustausch nicht gegeben.

---

<sup>13</sup> Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2013 sollten die Umsatzsteuerbefreiungen des § 4 Nr. 21 und Nr. 22 a) UStG neu gefasst und auf sämtliche Unternehmen ausgeweitet werden. Eine Umsetzung erfolgte bisher nicht.

<sup>14</sup> Politische Parteien i. S. von § 2 des Parteiengesetzes.

Die persönliche Freistellung der Berufsverbände von der (Körperschaft-)Steuerpflicht beruht „auf der gesetzpolitischen Anerkennung ihres Wirkens als eines Wirkens im Interesse der Allgemeinheit“<sup>15</sup>.

Lässt ein nichtrechtsfähiger Berufsverband sein Vermögen von einer Körperschaft bzw. Personenvereinigung verwalten, kann diese nach § 5 Abs. 1 Nr. 6 KStG von der Körperschaftsteuer befreit sein. Hierzu müssen die Verwaltung des Vermögens des nichtrechtsfähigen Berufsverbands der Hauptzweck sein, ihre Erträge im Wesentlichen aus dieser Vermögensverwaltung herrühren und ausschließlich dem Berufsverband zufließen. Derartige Körperschaften bzw. Personenvereinigungen sind zudem nach § 3 Nr. 10 GewStG von der Gewerbesteuer befreit. Praktische Bedeutung entfalten diese Vorschriften in Bezug auf die Vermögensverwaltungseinrichtungen einiger Gewerkschaften<sup>16</sup>.

---

<sup>15</sup> BFH v. 29.11.1967 – I 67/65, BStBl. 1968 II, 236.

<sup>16</sup> Vgl. Eggers, DStR 2007, S. 461 (462).