Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

PKF Fasselt



PKF Themen NPO 2/2025

Gemeinnützige Einrichtungen in unruhigen Fahrwassern

Umwandlungen und Abwicklungen im Krisenumfeld

Inhalt





Editorial 3

Top-Thema
Vorsicht bei der Abwicklung von gemeinnützigen Körperschaften 4

Stiftungsrecht
Umwandlung in Verbrauchsstiftung nach neuem Stiftungsrecht: Restriktive Haltung erstmals gerichtlich bestätigt 7

Steuerrecht/Gemeinnützigkeit
Betriebsaufspaltung bei Verbänden und Vereinen: Verbandsaktivitäten zwischen Gemeinnützigkeit und Steuerpflicht 9

Gemeinnützigkeit kennt keine Grenzen – Steuerbegünstigte Zwecke im Ausland 14

Gemeinnützigkeit/Beihilferecht
„Arbeitsteilige Gemeinnützigkeit" nach § 57 Abs. 3 AO auf dem EuGH-Prüfstand 16

Arbeitsrecht
Bildung von Wirtschaftsausschüssen: Gemeinnützige Einrichtung als Tendenzunternehmen? 18

Arbeitsrecht
Tariffähigkeit des DDN auf dem BAG-Prüfstand: Handlungsoptionen für diakonische Einrichtungen 21

Sozialversicherungsrecht
Unfallversicherungsschutz in der Wohlfahrtspflege 25

Ärzte im Blickfeld der Sozialgerichte und der Deutschen Rentenversicherung 27

Kurz notiert
Stiftungsregister auf 1.1.2028 verschoben: Wird wirklich gut, was lange währt? 30

Anhang
PKF-Autoren 31
Impressum 32

Editorial

In Zeiten mit zunehmend schwierigeren Rahmenbedingungen geraten auch gemeinnützige Organisationen nicht selten in unruhiges Fahrwasser. Dann stellt sich die Frage, ob die gemeinnützigen Zwecke noch erfüllt werden können oder eine **Auflösung in Betracht zu ziehen** ist bzw. gar die Insolvenz beantragt werden muss. Welche steuerlichen Fallstricke in solchen Situationen bestehen, klärt unser Top-Thema-Beitrag unter Bezug auf einen aktuell ergangenen BFH-Beschluss.

In dem sich anschließenden Beitrag steht statt einer Auflösung eine Umwandlung im Fokus, die das neue Stiftungsrecht vorsieht. Allerdings ist bei der **Umwandlung in eine Verbrauchsstiftung** eine restriktive Haltung mancher Stiftungsbehörden festzustellen, die nun erstmals gerichtlich bestätigt wurde.

Nachfolgend geht es um die Voraussetzungen und Grenzen für das Vorliegen einer sog. Betriebsaufspaltung, die bei gemeinnützigen Körperschaften zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bei der Besitzgesellschaft führen kann. Die Finanzverwaltung kam bei zwei nahestehenden Verbänden zu Einschätzungen, die das Finanzgericht Hamburg in einem aktuellen Urteil unseres Erachtens zutreffend wieder „geradegerückt" hat – Anlass für uns, das Thema **Betriebsaufspaltung bei gemeinnützigen Körperschaften** etwas genauer zu betrachten.

Für die Verwirklichung **steuerbegünstigter Zwecke im Ausland** gelten besondere Regeln, die in einer aktuellen Verfügung des Landesamts für Steuern Bayern konkretisiert wurden.

Die mit dem Jahressteuergesetz 2020 in **§ 57 Abs. 3 AO** eingefügte „arbeitsteilige Gemeinnützigkeit" hat in der Praxis der gemeinnützigen Organisationen zu erheblichen Erleichterungen bei der **gemeinnützigkeitskonformen Gestaltung von Kooperationen und Holdingstrukturen** z.B. in der Sozialwirtschaft geführt. Der BFH hat aktuell den von der Finanzverwaltung in diesem Zusammenhang auferlegten Verfahrenserschwernissen begrüßenswerterweise widersprochen, dabei allerdings eine weitaus schwerwiegendere „Baustelle" in den Vordergrund gerückt: Der EuGH soll nunmehr klären, ob das Gesetz aus beihilferechtlicher Sicht überhaupt EU-Rechtskonform zustande gekommen ist. Hieraus kann sich erheblicher Sprengstoff für den gemeinnützigen Sektor ergeben, der ggf. schon aktuell Handlungsbedarf erzeugt.

Auch das Arbeitsrecht bietet einige aktuelle Entscheidungen mit Strahlkraft für NPO und Sozialwirtschaft: Wir thematisieren in diesem Heft ausführlich die **Bildung von Wirtschaftsausschüssen** und analysieren die Frage, ob gemeinnützige Einrichtungen als Tendenzunternehmen einzuordnen sind oder nicht. Die **Tariffähigkeit des niedersächsischen DDN** hat das BAG geprüft – aber interessanterweise dennoch keine abschließende Entscheidung getroffen. Die Fragestellung kann erhebliche Bedeutung für die Einrichtungen der Diakonie haben. Wir beschreiben aktuelle Handlungsoptionen.

In weiteren Beiträgen erfahren Sie, wie es um den **Unfallversicherungsschutz** in der Wohlfahrtspflege bestellt ist und wie **ärztliche Tätigkeiten** im Blickfeld der Sozialgerichte und der DRV eingeordnet werden.

Wir wünschen Ihnen eine angeregte Lektüre und stehen gerne für Rückfragen zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Fasselt Team

Top-Thema

Vorsicht bei der Abwicklung von gemeinnützigen Körperschaften

RA/StB Frank Moormann, Braunschweig

In Zeiten mit zunehmend schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen geraten auch gemeinnützige Organisationen nicht selten in unruhiges Fahrwasser. Den handelnden Organen stellt sich dann die Frage, ob sie ihre gemeinnützigen Zwecke noch erfüllen können oder eine Auflösung in Betracht zu ziehen ist bzw. gar die Insolvenz beantragt werden muss. Ein aktueller BFH-Beschluss vom 30.7.2025 (Az.: V B 3/24) zeigt einige gemeinnützigkeitsrechtliche Fallstricke.



1. Sachverhalt: Aufhebung der Stiftung ohne endgültige Auskehrung des Vermögens

Im Entscheidungsfall war eine gemeinnützige Stiftung von Todes wegen errichtet und mit Vermögen von ca. 3,3 Mio. € ausgestattet worden. Die Erbschaft war jedoch mit einem wertgesicherten Rentenvermächtnis zugunsten der unter Betreuung stehenden Tochter der Stifter belastet. Im Folgenden entwickelte sich die Vermögens- und Ertragslage der Stiftung nicht wie gewünscht, während die Rentenzahlungen kontinuierlich anstiegen. Als absehbar war, dass die Rentenzahlungen das Stiftungsvermögen mittelfristig vollständig aufbrauchen würden und die eigentlichen gemeinnützigen Zwecke nicht mehr verfolgt werden können, verfügte die Stiftungsbehörde die Aufhebung der Stiftung. Aufgrund der fortbestehenden Rentenverpflichtung konnte indes keine endgültige Abwicklung und Auskehrung des Vermögens an den in der Satzung benannten gemeinnützigen Anfallberechtigten erfolgen. Darin sah das Finanzamt einen Verstoß gegen die Vermögensbindung und versagte

der Stiftung die Steuerbegünstigung, und zwar rückwirkend für 10 Jahre.

2. Versagung der Steuerbefreiung bei Eintritt in die Liquidation?

Das Finanzgericht gab dem Finanzamt in erster Instanz Recht und verwies darauf, dass neben einer schädlichen Änderung der satzungsmäßigen Vermögensbindung/Anfallberechtigung auch eine gegen die Vermögensbindung verstoßende tatsächliche Geschäftsführung zur rückwirkenden Versagung der Steuerbegünstigung führe. Zwar habe sich die Stiftung insoweit in einem Dilemma befunden, da der Betreuer der Rentenberechtigten eine Abfindung der Rente verweigerte und damit eine Auskehrung des Restvermögens verhinderte. Auf ein Verschulden komme es bei der Beurteilung der Vermögensbindung aber nicht an. Die Revision ließ das Finanzgericht nicht zu.

Möglicherweise vertritt der BFH eine andere Auffassung. Zumindest hat er durch Beschluss die Revision zugelassen und sieht es als klärungsbedürftig an, ob die Auflösung oder Aufhebung und der Eintritt in die Liquidation bereits für sich genommen zum Verlust der Steuerbefreiung führen und ob in diesem Fall eine 10-jährige Rückwirkung greift. Die Revion ist beim BFH nun unter dem Az. V R 27/25 anhängig.

3. Rechtslage im Falle der Abwicklung

3.1 Beendigung der gemeinnützigen Steuerbefreiung

Wann genau die Steuerbefreiung bei Abwicklung einer gemeinnützigen Körperschaft endet, ist gesetzlich nicht eindeutig geregelt.

Sowohl im Fall der Auflösung einer Körperschaft durch Beschluss und Eintritt in das Liquidationsstadium als auch bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens wird angenommen, dass allein dadurch die Steuerbefreiung noch nicht zwangsläufig endet, wenn weiterhin Aktivitäten zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke entfaltet werden. Teilweise wird zwar dafür plädiert, der steuerbegünstigten Körperschaft eine notwendige Abwicklungsphase ohne Verlust der Steuerbefreiung zuzubilligen. Die bloße Vermögensverwaltung und die Befriedigung von Gläubigern genügen dafür nicht.

Hinweis
Der BFH hat diese Frage aber bisher offengelassen. In vielen Fällen wird man daher noch davon auszugehen haben, dass die Steuerbefreiung mit Insolvenzeröffnung bzw. Auflösungsbeschluss endet.

3.2 Wichtig: Erhalt der Vermögensbindung

Auch bei der Abwicklung der Körperschaft muss der Grundsatz der gemeinnützigen Vermögensbindung gewahrt bleiben, damit das etwaige Ende der Steuerbefreiung nur den entsprechenden Veranlagungszeitraum betrifft und die Steuerbegünstigung nicht auch rückwirkend für die vorangegangenen 10 Jahre entfällt.

Empfehlung
Es ist daher darauf zu achten, dass die entsprechenden Satzungsregelungen eingehalten wurden, wonach das Vermögen auch bei der Abwicklung oder bei Wegfall der steuerbegünstigten Zwecke weiter für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird und ein Restvermögen tatsächlich auch nur an die in der Satzung bezeichneten gemeinnützigen Anfallberechtigten ausgekehrt wird.

3.3 Vermeidung gravierender Steuernachteile

Anderenfalls würde die Körperschaft als von Anfang an steuerpflichtig gelten mit erheblichen Konsequenzen:

- Nachträgliche Besteuerung der Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und aus Zweckbetrieben
- Rückwirkender Entfall des reduzierten Umsatzsteuersatzes und ggf. Entfall von Umsatzsteuerbefreiungen
- Erbschaft-/Schenkungsteuerpflicht für empfangene Spenden, Erbschaften und sonstige unentgeltliche Zuwendungen
- Entfall der Berechtigung zum Empfang abzugsfähiger Spenden (ggf. Haftungsverpflichtung)
- Probleme der Mittelfehlverwendung bei Zuwendungen/Verlustdeckungen durch andere gemeinnützige Körperschaften
- Ggf. Rückforderung von an die Gemeinnützigkeit gekoppelten Zuschüssen

Ausblick
Obwohl der Ausgangsfall eher eine Ausnahmekonstellation betrifft, ist anzunehmen, dass der BFH die Gelegenheit des Revisionsverfahrens wahrnimmt und die steuerlichen Rahmenbedingungen der Abwicklung gemeinnütziger Träger weiter klarstellt. Die Fälle, in denen die handelnden Personen hier Rechtssicherheit benötigen, werden vermutlich eher zunehmen als zurückgehen.

Umwandlung in Verbrauchsstiftung nach neuem Stiftungsrecht: Restriktive Haltung des VG Köln



RA/StB Dr. Franz Schulte, Duisburg

Die zivilrechtlichen Voraussetzungen, unter denen eine ursprünglich als Ewigkeitsstiftung konzipierte Stiftung in eine Verbrauchsstiftung umgewandelt werden kann, sind seit dem 1.7.2023 gesetzlich geregelt (§ 85 Abs. 1 Satz 4 BGB). Zielrichtung des Gesetzgebers waren insbesondere sog. „notleidende Stiftungen". Nun liegt das erste veröffentlichte Gerichtsurteil zu einem solchen Fall vor.

1. Sachverhalt und verwaltungsgerichtliche Entscheidung

Das VG Köln hat über einen Genehmigungsantrag entschieden, den die Stiftungsorgane fünf Tage nach Inkrafttreten des neuen Rechts gestellt hatten. Geklagt hatte eine 2005 errichtete Stiftung, deren Zweck die Beschaffung von Mitteln zur Förderung des Jugendhandballsports war. Das aus den vier Gründungsstiftern und einem Zustifter bestehende Kuratorium war im Rahmen seines Umwandlungsbeschlusses zu der Ansicht gelangt, dass die Erfüllung des Satzungszwecks in der bisherigen Form in Zukunft nicht mehr möglich sein werde. Sie seien deshalb der Überzeugung, dass es dem Jugendhandballsport am besten diene, wenn die Stiftung neben den Erträgen nach und nach auch ihr Vermögen verwenden könne. Diese und die weiteren Begründungen reichten dem Gericht nicht aus. Es bestätigte mit Urteil vom 12.6.2025 (Az.: 4 K 514/24) den Ablehnungsbescheid der Stiftungsbehörde Köln und ließ eine Berufung gegen sein Urteil nicht zu.

2. Antragsablehnung durch Stiftungsbehörde

Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Umwandlung in eine Verbrauchsstiftung sind die gleichen wie die für eine Änderung oder Einschränkung des ursprünglichen Stiftungszwecks. Demgemäß darf die Stiftung als Ewigkeitsstiftung nicht mehr in der Lage

sein, ihren Stiftungszweck dauernd und nachhaltig zu erfüllen (§ 85 Abs. 1 Nr. 1 BGB) und es muss gesichert erscheinen, dass sie als Verbrauchsstiftung wieder zur nachhaltigen Zweckerfüllung fähig ist (§ 85 Abs. 1 Satz 3 BGB).

Die Stiftungsbehörde lehnte den Genehmigungsantrag ab, weil die Verhältnisse sich nach der Errichtung der Stiftung nicht wesentlich verändert hätten. Diese sei finanziell nach wir vor in der Lage, ihre Stiftungszwecke zu erfüllen. Auch widerspreche eine Umwandlung dem historischen Stifterwillen, der auf die Errichtung einer Stiftung auf unbestimmte Zeit gerichtet gewesen sei. Außerdem komme vor einer Umwandlung in eine Verbrauchsstiftung zunächst eine Reduzierung des Umfangs des Stiftungszwecks (richtiger wohl der Art und Weise der Zweckerfüllung) über eine entsprechende Satzungsänderung in Betracht.

3. Begründungen des Kuratoriums

Das Kuratorium hielt dem neben seiner im Umwandlungsbeschluss niedergelegten Überzeugung (s.o.) u.a. entgegen, dass die Stifter (also die Kuratoriumsmitglieder) im Gründungsjahr eine Verbrauchsstiftung gewählt hätten, wenn sie die Möglichkeit einer solchen gekannt hätten, die wirtschaftliche Situation der Stiftung sich geändert habe und es im Falle noch lebender Stifter auf deren Willen ankomme und nicht auf einen mutmaßlichen historischen Stifterwillen. Darüber hinaus argumentierten sie im Wesentlichen mit Zweckmäßigkeitsüberlegungen (vgl. ausführlich unter Rn. 36 des Urteils).

Die die Klageabweisung tragenden Gründe des VG Köln lauten zusammengefasst:

- Die Stiftung könne mit Erträgen von ca. 4.000 € ihre satzungsmäßigen Zwecke dauernd und nachhaltig erfüllen (Rn. 61).
- Selbstständig tragend komme hinzu, dass das Stiftungsnettovermögen über die Jahre insgesamt über das Grundstockvermögen hinaus gewachsen sei und die Stiftung Umschichtungsgewinne erzielen und zur Erfüllung der Stiftungszwecke einsetzen könne (Rn. 64).
- Dem Hinweis der Stiftung auf einen seit ihrer Errichtung eingetretenen Kaufkraftverlust und eine Verpflichtung zum realen Werterhalt des Stiftungsvermögens maß das Gericht keine Bedeutung zu. Weder aus der Satzung noch aus dem Gesetz ergebe sich eine Verpflichtung zum realen Erhalt des Stiftungsvermögens. Für eine über den Nominalerhalt hinausgehende Pflicht habe die Stiftung weder substantiiert vorgetragen noch sei diese sonst erkennbar (Rn. 66).

4. Bestätigung der restriktiven Haltung der Stiftungsbehörden: Zulassung nur in Ausnahmefällen

Das Urteil hat u.a. deshalb über den Einzelfall hinaus Bedeutung, weil es die teilweise eher restriktive Haltung von Stiftungsbehörden bestätigt, Umwandlungen in Verbrauchsstiftungen nur in Ausnahmefällen zuzulassen und die gesetzlichen Voraussetzungen eng auszulegen.

Empfehlung
Die Wahrnehmung nicht weniger Stiftungsorgane, die gesetzliche Einführung einer Umwandlungsmöglichkeit für notleidende Stiftungen sei mehr oder weniger ein „Selbstläufer", trügt. Die erstmals durch ein Gericht bestätigte Praxis zeigt, dass ein entsprechender Genehmigungsantrag ganz besonders sorgfältig vorbereitet und noch detaillierter begründet werden muss als viele andere Satzungsänderungen.

Betriebsaufspaltung bei Verbänden und Vereinen: Verbandsaktivitäten zwischen Gemeinnützigkeit und Steuerpflicht

RAin/StBin Dr. Kristina Bexa, Duisburg

Fragen dazu, unter welchen Voraussetzungen ein eingetragener Verein in Form eines Verbands steuerbefreit und in welchem Umfang eine wirtschaftliche Tätigkeit des Verbands zulässig ist, hat das Finanzgericht (FG) Hamburg kürzlich in seinem Urteil vom 8.4.2025 (Az.: 5 K 103/24) geklärt. In diesem Kontext stellte sich auch die Frage, wann bei steuerbegünstigten Körperschaften eine Betriebsaufspaltung anzunehmen ist, die zu einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bei der sog. Besitzgesellschaft führt.



1. Ausgangslage und ...

Ein Verband in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins verfolgte satzungsgemäß gemeinnützige Zwecke. In den Streitjahren 2015 bis 2021 erwirtschaftete er jedoch auch Einnahmen aus:

- individuellen Beratungsleistungen an Mitglieder,
- der Überlassung von Personal an einen anderen Verein,

- der Vermietung und Überlassung von Räumen an einen anderen Verein sowie
- aus Umlagen für Verwaltungsleistungen, die der Verband an den anderen Verein erbrachte.

Der Verband und der Verein, an den Personal und Räumlichkeiten überlassen und Verwaltungsleistungen erbracht wurden, hatten zumindest zum Teil die gleichen Mitglieder. Der Verband selbst war nicht Mitglied des Vereins.

... Auffassung des FA

Das Finanzamt (FA) vertrat die Auffassung, dass Teile der Aktivitäten des Verbands einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellen. In der Vermietung der Räumlichkeiten an den anderen Verein müsse sogar eine Betriebsaufspaltung gesehen werden, die für sich genommen bereits zur Annahme eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs führe. Das FA kam letztlich zu dem Ergebnis, dass der Verband nicht mehr als steuerbegünstigter Berufsverband einzustufen sei, da die Tätigkeit des Verbands nicht weitaus überwiegend in der Erfüllung berufsständischer Aufgaben bestanden hätte, sondern wirtschaftliche Tätigkeiten ausgeübt wurden. Daher versagte das FA dem Verband die Steuerbefreiung und erließ entsprechende Steuerbescheide. Der Verein wehrte sich gegen diese steuerliche Einordnung.

2. Drei Kernfragen und die Antworten des FG Hamburg

2.1 Zusammenfassung der Entscheidungsgründe

Die sehr ausführlich ausgefallenen Urteilsgründe lassen sich in den folgenden vier Punkten zusammenfassen:

- Der Verband ist als Berufsverband steuerbegünstigt; eine untergeordnete wirtschaftliche Tätigkeit schadet nicht.
- In der Personalgestellung und der Erbringung individueller Beratungsleistungen ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu sehen.
- Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist jedoch eine Nebentätigkeit, die die Tätigkeit des Verbands in Form der Wahrnehmung der Mitgliederinteressen nicht überlagert.
- Die Überlassung der Räumlichkeiten an den Verein begründet keine Betriebsaufspaltung, da es an der erforderlichen personellen Verflechtung zwischen Verband und Verein fehlt. Der Verband könne – im konkreten Fall – mangels Mitgliedschaft im Verein und aufgrund des umfassenden Entscheidungsrechts der Mitgliederversammlung seinen einheitlichen Willen nicht durchsetzen. Dies sei jedoch unabdingbare Voraussetzung für die Annahme einer Betriebsaufspaltung. Damit falle die Nutzungsüberlassung beim Verband in den Bereich der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung.

Im Detail begründeten die Richter die Kernfragen wie folgt:

2.2 Ist der Verband als Berufsverband grundsätzlich steuerbegünstigt?

Das FG Hamburg stellte heraus, dass die Tätigkeit eines steuerbegünstigten Berufsverbands nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgerichtet sein dürfe. Unschädlich sei es jedoch, wenn der Verband eine wirtschaftliche Tätigkeit als Nebentätigkeit ausübe, soweit der Hauptzweck auf der Wahrnehmung der allgemeinen Interessen seiner Mitglieder liege. Maßgeblich hierfür sei die tatsächliche Geschäftsführung, sprich welche Zwecke im Tagesgeschäft des Verbands tatsächlich verfolgt würden.

Ausgehend von diesen Grundsätzen ging das FG davon aus, dass im Tagesgeschäft vorrangig die Interessen der Mitglieder durch den Verband wahrgenommen wurden. So würden die Kontaktpflege mit diversen Institutionen/Behörden, die Sammlung und Weitergabe von relevanten Informationen an die Mitglieder und die Funktion als allgemeiner Ansprechpartner für Mitgliederthemen die

Überlassung der Räumlichkeiten, die Personalgestellung und die individuellen Beratungsleistungen sowie die durch den Verband erbrachten Verwaltungsleistungen überlagern.

Zwischenergebnis
Daher sei der Berufsverband unbeschadet seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten weiterhin als steuerbegünstigt anzusehen, da seine Kerntätigkeit in der Verfolgung allgemeiner Interessen seiner Mitglieder bestünde.

2.3 Liegt ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Berufsverbands vor?

Das FG bejaht das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs bei dem Verband in Bezug auf die Personalgestellung und die Erbringung von individuellen Beratungsleistungen, nicht jedoch für die Überlassung der Räumlichkeiten an den anderen Verein. Letzteres wurde im Rahmen der folgenden Frage vertieft beantwortet.

2.4 Ist mit Blick auf die Vermietung der Räumlichkeiten an den anderen Verein eine Betriebsaufspaltung anzunehmen?

Mit Blick auf die Überlassung der Räumlichkeiten verneinte das FG Hamburg das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Die Überlassung an den anderen Verein liege vielmehr im Bereich der Vermögensverwaltung.

(1) **Unerhebliche Nebenleistungen:** Zum einen seien die mit der Überlassung verbundenen Leistungen (wie die Erlaubnis zur Nutzung einer Frankiermaschine sowie von weiterem technischen Equipment) nicht so gewichtig, dass diese nicht mehr als unerhebliche Nebenleistungen zur vermögensverwaltenden Tätigkeit des Verbands einzustufen seien.

(2) **Keine sachliche und personelle Verflechtung:** Zum anderen sei im vorliegenden Fall keine Betriebsaufspaltung anzunehmen, die beim Verband zwingend zur Einstufung der Nutzungsüberlassung als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb führe. Eine Betriebsaufspaltung erfordere eine sachliche und personelle Verflechtung zwischen dem Verband als sog. Besitzunternehmen und dem anderen Verein als sog. Betriebsunternehmen. Eine personelle Verflechtung sei vorliegend aber nicht gegeben:

- Eine **personelle Verflechtung** liege vor, wenn eine Person oder eine Personengruppe sowohl den Verband als auch den Verein in der Weise beherrsche, dass sie nach Maßgabe der tatsächlichen Verhältnisse in der Lage sei, in beiden einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen. Dies sei insbesondere dann anzunehmen, wenn an beiden Körperschaften dieselben Personen in demselben Verhältnis beteiligt seien. Grundsätzlich könne zwar auch ein Verband als eingetragener Verein Besitzunternehmen sein (sog. kapitalistische Betriebsaufspaltung), hierzu müsse der Verband aber zu mindestens 50% mittelbar oder unmittelbar an dem anderen Verein beteiligt sein. Ein Durchgriff auf die hinter dem Verband als Besitzkapitalgesellschaft stehenden Mitglieder sei bei dieser Betrachtung nicht zulässig (sog. Durchgriffsverbot).

- Zwar sei eine Betriebsaufspaltung grundsätzlich auch im gemeinnützigen Bereich möglich, allerdings könne das Gericht im zu entscheidenden Fall nicht erkennen, dass der Verband seinen **Willen im Verein tatsächlich durchsetzen** konnte. Nach der Satzung des Vereins entscheide die Mitgliederversammlung über sämtliche ihr übertragenen Angelegenheiten mit einfacher Mehrheit. Der Verband selbst sei aber nicht Mitglied in diesem Verein und könne es laut Satzung des Vereins auch gar nicht werden, da diese vorsah, dass nur die Personen Mitglieder des Vereins werden können, die auch dem Vorstand des Verbands angehören. Dies schließe die Aufnahme von juristischen Personen als Mitglieder des Vereins denknotwendigerweise aus.

- Zudem könne nicht unterstellt werden, dass aufgrund der Identität der Vorstandsmitglieder bei Verband und Verein automatisch eine **Beherrschung des Vereins** durch den Verband erfolge. Dazu hätte es aus Sicht des FG Hamburg einer entsprechenden vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Verband und seinen Vorstandsmitgliedern bedurft, dass diese ihr Stimmrecht beim Verein nach Maßgabe des Verbands ausüben. Eine solche Vereinbarung habe jedoch nicht bestanden.

- Ferner sei es unschädlich, dass bei einer Auflösung des Vereins das Vereinsvermögen an den Verband falle, denn auch für die **Auflösung des Vereins** bedürfe es einer Mehrheit in der Mitgliederversammlung des Vereins.

Zwischenergebnis
Aufgrund dieser Erwägungen verneinte das FG Hamburg das Vorliegen einer personellen Verflechtung und lehnte eine Betriebsaufspaltung ab.

3. Bedeutung der Entscheidung für die Praxis

3.1 Vorausgegangene BFH-Rechtsprechung

Das Urteil des FG Hamburg reiht sich in die Entscheidungen des BFH ein, der sich bereits an verschiedenen Stellen mit dem Vorliegen einer Betriebsaufspaltung bei steuerbegünstigten Körperschaften beschäftigt hat (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 30.6.1971, Az.: I R 57/70). So hat der BFH bereits früh klargestellt, dass auch bei steuerbegünstigten Körperschaften (als Besitzgesellschaft) eine Betriebsaufspaltung denkbar ist. Dabei ging es jedoch regelmäßig um die Überlassung von Grundstücken und anderen Betriebsgrundlagen durch eine steuerbegünstigte Körperschaft (Stiftung, Verein) an eine GmbH, an der diese mehrheitlich beteiligt war. In diesen Fällen stellte der BFH fest, dass eine Beteiligung eines (gemeinnützigen) Vereins an einer GmbH zulässig ist und regelmäßig bei einem steuerbegünstigten Verein in den Bereich der Vermögensverwaltung fällt (siehe auch AEAO Nr. 3 Satz 4 zu § 64 Abs. 1 AO). Dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sei die Beteiligung nur dann zuzuordnen, wenn der steuerbegünstigte Verein entweder tatsächlich entscheidenden Einfluss auf die Geschäftsführung der GmbH nehme oder eine Betriebsaufspaltung vorliege (AEAO Nr. 3 Satz 5 zu § 64 Abs. 1 AO). Bei einer Mehrheitsbeteiligung der steuerbegünstigten Körperschaft an der GmbH liege eine personelle Verflechtung vor, die geeignet sei, eine Betriebsaufspaltung zu begründen, auch ohne dass der Verein einen tatsächlichen Einfluss auf die GmbH ausübe. Liege eine solche Betriebsaufspaltung vor, führe dies dazu, dass die steuerbegünstigte Körperschaft einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründet bzw. einen bestehenden erweitert. Die Einkünfte aus diesem Geschäftsbetrieb unterliegen dann bei der steuerbegünstigten Körperschaft der Körperschaftsteuer, da ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nicht unter die Steuerbegünstigung des § 5 Nr. 5 bzw. Nr. 9 KStG fällt.

Ferner wurde vom BFH bereits entschieden, dass es eine Betriebsaufspaltung zwischen zwei begünstigten Körperschaften – auch unter Beteiligung von gemeinnützigen Vereinen oder im Verhältnis zu einer gGmbH – regelmäßig nicht geben kann, da die Betriebsgesellschaft zwingend gewerblich tätig sein muss (BFH-Urteil vom 29.3.2006, Az.: X R 59/00; siehe auch AEAO Nr. 3 Sätze 7 f. zu § 64 Abs. 1 AO). Allenfalls wenn das überlassene Wirtschaftsgut im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der anderen steuerbegünstigten Gesellschaft verwendet wird, könne ausnahmsweise auch in dieser Konstellation eine (partielle) Betriebsaufspaltung angenommen werden (AEAO Nr. 3 Satz 9 zu § 64 Abs. 1 AO).

3.2 Fortführende Erweiterung der BFH-Rechtsprechung durch das FG Hamburg

Mit dem aktuellen Urteil hat das FG Hamburg die Rechtsprechung des BFH explizit auf das Verhältnis steuerbegünstigter Verbände/Vereine erweitert. Im vorliegenden Fall wurde die Betriebsaufspaltung jedoch verneint, da es an der personellen Verflechtung fehlte. Dabei war entscheidend, dass der Verband hier nicht Mitglied in dem Verein war, dem die Räumlichkeiten überlassen wurden. Insgesamt gesehen ist aus dem Urteil des FG zu folgern, dass eine Betriebsaufspaltung zwischen Körperschaften in Form von Vereinen denknotwendigerweise grundsätzlich nicht in Betracht kommen kann, wenn das Merkmal der personellen Verflechtung auf eine Mehrheitsbeteiligung an der Betriebseinheit abstellt.

3.3 Eigenarten des eingetragenen Vereins

Dies ist den Eigenarten eines eingetragenen Vereins geschuldet: So muss der (eingetragene) Verein bei seiner Gründung zwingend mindestens sieben Mitglieder haben und die Mitgliederzahl darf während des Bestehens des Vereins nicht unter drei Mitglieder fallen. Alle Mitglieder eines Vereins haben dabei grundsätzlich die gleichen Rechte. So ist ausgeschlossen, dass der Verein nur von einem Mitglied beherrscht wird. Eine solche Beherrschung durch ein Mitglied kann allenfalls durch eine Vereinbarung mit den anderen Mitgliedern erreicht werden. Diese Form der faktischen Beherrschung lässt die Rechtsprechung zwar für eine personelle Verflechtung ebenfalls genügen. Allerdings dürfte diese Variante in der Praxis bei steuerbegünstigten Vereinen regelmäßig nicht vorkommen und auch nicht gewünscht sein.

Empfehlung
Insgesamt gesehen sollte daher bei der Überlassung von Grundstücken oder Betriebseinrichtungen (und auch immateriellen Werten wie Nutzungsrechten etc.) von einer steuerbegünstigten Körperschaft an eine ihr nahestehende juristische Person aus den vorstehenden Gründen stets eine mögliche Betriebsaufspaltung mitgedacht und in der Regel möglichst vermieden werden.

Gemeinnützigkeit kennt keine Grenzen – Steuerbegünstigte Zwecke im Ausland

StBin Lisa Wäschenbach-Leicher, Köln

Kann eine deutsche gemeinnützige Organisation auch im Ausland Gutes tun – und dabei steuerliche Vorteile behalten? Diese Frage beschäftigt viele Vereine, Stiftungen und Spender. Eine im Hinblick auf das Zuwendungsempfängerregister aktualisierte Verfügung des Landesamts für Steuern Bayern vom 14.7.2025 konkretisiert Leitlinien, wie steuerbegünstigte Zwecke auch jenseits der Landesgrenzen verwirklicht werden können.



1. Grundsatz: Gemeinnützigkeit auch im Ausland möglich

Steuerbegünstigte Zwecke können grundsätzlich auch im Ausland verfolgt werden. Für den Grundsatz der Förderung der Allgemeinheit (§ 52 AO) ist es nicht zwingend erforderlich, dass die geförderten Personen deutsche Staatsangehörige sind oder in Deutschland leben (vgl. hierzu und im Folgenden den o.g. Verfügungstext vom 14.7.2025, Az.: S 0170.1.1-3/8 St31). Entscheidend ist, dass die Tätigkeit entweder einen Bezug zum Inland hat (z.B. Förderung von Menschen mit Wohnsitz in Deutschland) oder das Ansehen Deutschlands im Ausland stärkt (sog. struktureller Inlandsbezug).

2. Wie dürfen Mittel im Ausland verwendet werden?

Deutsche gemeinnützige Körperschaften dürfen ihre Mittel im Ausland entweder direkt durch eine sog. „Hilfsperson" oder indirekt per Weitergabe an eine andere (auch ausländische) Körperschaft einsetzen.

- **Hilfspersonen**: Das können natürliche oder juristische Personen im Ausland sein, die im Auftrag der deutschen Organisation tätig werden. Wichtig ist hierbei, dass ein schriftlicher Vertrag vorliegen sollte, der die Aufgaben und Rechenschaftspflichten der Hilfsperson klar regelt. Alle Belege und Buchführungsunterlagen müssen in Deutschland aufbewahrt werden.

- **Mittelweitergabe**: Gelder dürfen an ausländische Körperschaften weitergegeben werden, wenn diese

die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwenden und dies ausreichend nachgewiesen wird. Die Satzungszwecke von Mittelgeber und -empfänger müssen sich dabei nicht decken, der ausländische Empfänger muss jedoch einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i.S. des KStG entsprechen. Bei beschränkter Steuerpflicht im Inland muss die ausländische Körperschaft selbst steuerbegünstigt sein.

Hinweis
Handelt es sich um EU-/EWR-Körperschaften, reicht für den Nachweis der Steuerbegünstigung ab 2025 ein Eintrag im Zuwendungsempfängerregister (ZER). Die ordnungsgemäße Mittelverwendung der EU-/EWR-Körperschaft kann durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden.

3. Nachweispflichten: Dokumentation ist alles

Die deutschen Finanzbehörden müssen prüfen können, dass die Mittel tatsächlich für die gemeinnützigen Zwecke verwendet wurden. Dazu dienen z.B. Verträge, Zahlungsbelege, Tätigkeitsberichte, Projektmaterialien oder Bestätigungen von Auslandsvertretungen. Bei Auslandssachverhalten gelten erhöhte Mitwirkungspflichten: Organisationen müssen aktiv dafür sorgen, dass sie alle nötigen Nachweise beschaffen können.

4. Auch ausländische Körperschaften können gemeinnützig sein

Nicht nur deutsche, sondern auch ausländische Körperschaften können steuerbegünstigte Zwecke verfolgen – etwa, wenn sie in Deutschland aktiv sind oder deutsche Personen fördern. Die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG gilt hingegen nur für EU-/EWR-Körperschaften. Sie müssen dafür ähnliche Nachweise wie deutsche Organisationen vorlegen (Satzung, Tätigkeitsberichte, Finanzübersichten, etc.).

5. Steuerabzug bei Spenden ins Ausland

Die Verfügung bestätigt, dass Spenden und Mitgliedsbeiträge an ausländische Empfänger im EU-/EWR-Raum grundsätzlich steuerlich abzugsfähig sind. Zentrale Neuerung ist die Eintragung ausländischer EU-/EWR-Körperschaften in das ZER: Ab dem 1.1.2025 kann ohne weitere Überprüfung von einer steuerbegünstigten Körperschaft ausgegangen werden, wenn sie im ZER erfasst ist. Zudem können im ZER eingetragene Körperschaften Zuwendungsbestätigungen nach amtlichem Vordruck ausstellen und damit die satzungsgemäße Mittelverwendung bestätigen.

Die Prüfung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Voraussetzungen und die Entscheidung über die Aufnahme in das Register übernimmt das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt). Für Zuwendungen vor dem 1.1.2025 muss weiterhin der Zuwendende nachweisen, dass die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben eingehalten wurden.

Fazit
Auch wenn Tätigkeiten im Ausland im Rahmen der Gemeinnützigkeit grundsätzlich möglich sind, so stellt doch der Nachweis der Mittelverwendung und der Steuerbegünstigung von Mittelempfängern spezielle Anforderungen. Die Einführung des Empfängerregisters (ZER) trägt dazu bei, Transparenz und Rechtsicherheit für alle zu erhöhen, die sich international engagieren wollen. Wer als gemeinnützige Organisation im Ausland aktiv ist oder Spenden dorthin geben möchte, sollte die Nachweispflichten und die aktuellen Verfahren kennen – und kann so weiterhin steuerliche Vorteile nutzen.

„Arbeitsteilige Gemeinnützigkeit“ nach § 57 Abs. 3 AO auf dem EuGH-Prüfstand



RA/StB Dr. Franz Schulte, Duisburg

Bis 2020 mussten gemeinnützige Einrichtungen ihre steuerbegünstigten Zwecke selbst unmittelbar erfüllen. Arbeitsteilige Kooperationen, bei denen eine Einrichtung unmittelbar gemeinnützig tätig war (z.B. eine Altenhilfeeinrichtung) und eine andere Einrichtung z.B. Reinigungsleistungen in den Betreuungsräumen erbrachte, waren nur in Ausnahmefällen möglich. Eine Gesetzesänderung sollte die Spielräume erweitern, hat aber dann wieder verengende Anforderungen der Finanzverwaltung ausgelöst. Nun soll der EuGH ein weiteres Spannungsfeld klären.

1. Entwicklung der Gesetzeslage

Die Frage der eigenen Gemeinnützigkeit einer Einrichtung, deren Zweck nur die Erbringung von Serviceleistungen für andere gemeinnützige Einrichtungen war, beschäftigte regelmäßig die Rechtsprechung. In der Regel scheiterten die Kläger. Dem wollte der Gesetzgeber 2020 durch Einführung von § 57 Abs. 3 AO abhelfen. Seither ist gesetzlich eine sog. arbeitsteilige Gemeinnützigkeit zugelassen. Das bedeutet, dass gemeinnützige Einrichtungen nicht mehr selbst unmittelbar gemeinnützig tätig sein müssen, sondern dass satzungsmäßig erbrachte Serviceleistungen (z.B. Buchhaltung, Abrechnungen, IT, Wäschereien, Laboruntersuchungen, Beschaffungen, Facility-Management, Vermögensverwaltung für gemeinnützige Einrichtungen) für andere gemeinnützige Einrichtungen ausreichen können. Etwaige Entgelte fallen nicht in die Sphäre eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern gehören zum steuerbegünstigten Zweckbetrieb.

Hinweis

Die Finanzverwaltung interpretiert das Tatbestandsmerkmal „satzungsmäßig“ allerdings sehr eng. Mit dem sog. „doppelten Satzungserfordernis“ fordert sie im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO, Nr. 8 zu § 57 Abs. 3), dass zwei kooperierende Körperschaften die jeweils andere sowie die

Art und Weise des Zusammenwirkens in ihren Satzungen ausdrücklich bezeichnen. Bei mehreren Körperschaften will sie eine der Satzung beigefügte Kooperationsliste genügen lassen.

2. BFH verschiebt das Verfahren von der gemeinnützigkeitsrechtlichen ...

Nachdem die Finanzverwaltung im erstinstanzlichen Verfahren vor dem Finanzgericht Hamburg (FG, Urteil vom 26.9.2023, Az.: 5 K 11/23) mit ihrer Ansicht gescheitert war (das FG hatte der Klage einer GmbH auf Wiederanerkennung ihrer Gemeinnützigkeit, die die Finanzverwaltung ihr rückwirkend entzogen hatte, stattgegeben), hatte sie die Frage des doppelten Satzungserfordernisses im Revisionsverfahren V R 22/23 dem BFH vorgelegt.

Der BFH hat nun allerdings dem Verfahren eine neue Wendung gegeben und misst der bisher zentralen gemeinnützigkeitsrechtlichen Rechtsfrage nur wenig Bedeutung bei. In einem sog. Vorlagebeschluss an den EuGH vom 22.5.2025 gibt er mit wenigen Sätzen zu erkennen, dass er das Urteil des FG insoweit für richtig hält.

Zwischenergebnis
Eine doppelte Satzungsregelung ist demnach nicht erforderlich.

... auf eine beihilferechtliche Ebene

Dafür begründet der BFH in dem 22 Seiten (!) umfassenden Beschluss ausführlich, dass er § 57 Abs. 3 AO seit seiner Einführung bis heute wohl für nicht anwendbar hält, weil es sich um eine Beihilfe handele, die vor ihrer erstmaligen Anwendbarkeit das Prüfverfahren nach § 108 Abs. 3 AEUV hätte durchlaufen müssen (Anm.: Dieses Thema hatte das FG in seinem Urteil kurzerhand durch Einordnung von § 57 Abs. 3 AO als unbedeutende Modifikation einer Altbeihilfe für erledigt erklärt).

Das wesentliche Problem sieht der BFH darin, dass weit mehr Fallkonstellationen unter § 57 Abs. 3 AO subsumiert werden können als sie der Gesetzgeber wohl vor Augen hatte. Beispiel in der Gesetzesbegründung war eine aus einem Krankenhaus in eine Tochtergesellschaft ausgegliederte Wäscherei. Wie der Urteilsfall zeige, könne steuerbegünstigt nach § 57 Abs. 3 AO z.B. aber auch eine GmbH sein, die beliebige Leistungen an eine Vielzahl von gemeinnützigen Einrichtungen erbringe (Beispiele des BFH: Stromlieferung, Großwäscherei, Buchhaltung/Rechnungswesen). Darin liege eine wesentliche Erweiterung des Kreises der Begünstigten. Somit liege wohl keine Altbeihilfe, sondern eine Neubeihilfe vor, für die nach EU-Recht im Gesetzgebungsverfahren 2020 eine Zustimmung der EU-Kommission erforderlich gewesen wäre.

Fazit und Empfehlung
Die aktuelle Entwicklung des Rechtsstreits birgt erhebliche Gefahren für gemeinnützige Arbeitsteilungen nach § 57 Abs. 3 AO sowohl für die Vergangenheit als auch für die Zukunft. In vielen Fällen besteht akuter Handlungsbedarf! Betroffene Einrichtungen sollten sich zeitnah damit befassen, ob und ggf. wie in ihrem konkreten Fall vorsorgliche Gestaltungen möglich sind.

Bildung von Wirtschaftsausschüssen: Gemeinnützige Einrichtung als Tendenzunternehmen?

RAin Astrid Schulte, Duisburg

Eine gemeinnützige Einrichtung ist nicht automatisch ein Tendenzunternehmen i.S. des § 118 Abs. 1 Satz 2 BetrVG, auch dann nicht, wenn das Unternehmen einem Rechtsträger der Wohlfahrtspflege wie z.B. dem DRK oder der AWO zugeordnet ist. Was heißt das in der Praxis für die Zulässigkeit der Bildung von Wirtschaftsausschüssen?



1. Gesetzliche Grundlagen der Bildung von Wirtschaftsausschüssen

In Unternehmen mit i.d.R. mehr als einhundert ständig beschäftigten Arbeitnehmern ist ein **Wirtschaftsausschuss** zu bilden. Der Wirtschaftsausschuss hat die Aufgabe, wirtschaftliche Angelegenheiten mit dem Unternehmer zu beraten und den Betriebsrat zu unterrichten (§ 106 Abs. 1 BetrVG). Die Vorschriften der §§ 106 bis 110 BetrVG über die Bildung und Aufgaben eines Wirtschaftsausschusses sind nach § 118 Abs. 1 Satz 2 Halbs. 1 BetrVG nicht auf Unternehmen anzuwenden, die

- tendenzgeschützten Bestimmungen i.S. von § 118 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BetrVG (politische, koalitionspolitische, konfessionelle, karitative, erzieherische, wissenschaftliche oder künstlerische Bestimmungen) oder

- privilegierten Zwecken nach § 118 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BetrVG (Zwecke der Berichterstattung oder der Meinungsäußerung, auf die Art. 5 Abs. 1 GG Anwendung findet)

dienen. Ob dies der Fall ist, ist allein anhand der Bestimmung oder des Zwecks des Unternehmens zu prüfen, weil der Wirtschaftsausschuss beim Unternehmen und nicht beim Betrieb zu bilden ist (so das BAG im Beschluss vom 22.7.2014, Az.: 1 ABR 93/12).

Hinweis
Auch bei Religionsgemeinschaften und ihren karitativen/erzieherischen Einrichtungen besteht keine gesetzliche Pflicht zur Bildung eines Wirtschaftsausschusses nach § 106 Abs. 1 BetrVG, § 118 Abs. 2 BetrVG. Von den Bestimmungen des BetrVG sind ferner die öffentlich-rechtlich organisierten karitativen Unternehmen ausgenommen, für die die Personalvertretungsgesetze gelten.

2. Einordnung eines Unternehmens als Tendenzbetrieb

In diesem Zusammenhang ist fraglich, wann ein Unternehmen als Tendenzbetrieb einzuordnen ist, konkret, **wann es unmittelbar und überwiegend karitativen Bestimmungen** dient. Hierüber kommt es immer wieder zwischen (Gesamt)Betriebsrat und Unternehmensleitung zum Streit – so auch im Fall des Landesarbeitsgerichts (LAG) Niedersachsen, der dem Beschluss vom 4.3.2025, Az.: 10 TaBV 56/24, zugrundelag. Hier hatte das antragstellende Unternehmen (eine GmbH) beantragt, festzustellen, dass die Bildung des Wirtschaftsausschusses unwirksam ist.

2.1 Vom LAG Niedersachsen entschiedener Sachverhalt: DRK-Rettungswachen

In dem Beschluss des LAG Niedersachsen ging es um ein dem DRK zugeordnetes Unternehmen, das in der Rechtsform der gemeinnützigen GmbH (Förderung des Wohlfahrtswesens, § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 9 AO) betrieben wird. Die GmbH unterhält mit ca. 380 Arbeitnehmern Rettungswachen mit Einsatzfahrzeugen und ist vorrangig für die Notfallrettung sowie die qualifizierte Krankenbeförderung verantwortlich. Im Gesellschaftsvertrag ist geregelt, dass der Gesellschaftszweck insbesondere verwirklicht wird durch die Beschaffung von Mitteln für den „DRK-Region B-Stadt e.V." zur Verwirklichung von o.g. steuerbegünstigten Zwecken. Daneben kann die Gesellschaft ihren Förderzweck auch unmittelbar selbst verwirklichen, z.B. durch die Beteiligung am Rettungsdienst nach dem niedersächsischen Rettungsdienstgesetz sowie mit Krankentransporten und Fahrdiensten aller Art für Menschen mit Handicap etc. Des Weiteren wurde in der Satzung festgelegt, dass der Gesellschafter DRK-Region B-Stadt e.V. Gewinnanteile und sonstige Zuwendungen aus Mitteln der Gesellschaft im Rahmen des § 58 Nr. AO erhalten darf.

2.2 Allgemein anzuwendende Prüfkriterien gem. Rechtsprechung

Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung dient ein Unternehmen karitativen Bestimmungen i.S. von § 118 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BetrVG, wenn es den sozialen Dienst am körperlich oder seelisch leidenden Menschen zum Ziel hat und auf Heilung oder Milderung innerer oder äußerer Nöte des Einzelnen oder auf deren vorbeugende Abwehr gerichtet ist; das Unternehmen muss den karitativen Bestimmungen unmittelbar dienen, was nur dann der Fall ist, wenn die Hilfe von dem Unternehmen gegenüber körperlich, geistig oder seelisch leidenden Menschen direkt erbracht wird (so statt vieler BAG-Beschluss vom 19.11.2019, Az.: 7 ABR 3/18, Rn. 19). Weitere Voraussetzungen sind, dass die Tätigkeit des Unternehmens ohne Absicht der Gewinnerzielung erfolgt und der Unternehmer nicht

ohnehin von Gesetzes wegen zu derartigen Hilfeleistungen verpflichtet ist (so BAG-Beschluss vom 14.5.2013, Az.: 1 ABR 10/12, Rn. 17). Kostendeckende Einnahmen dürfen hingegen erzielt werden.

2.3 Gemeinnützigkeit im Konflikt mit karitativen Bestimmungen

In diesem Zusammenhang hat die obergerichtliche Rechtsprechung bereits mehrfach herausgearbeitet, dass die Anerkennung eines Unternehmens durch die Finanzverwaltung als gemeinnützig nicht notwendig dazu führe, dass dieses auch unmittelbar karitativen Bestimmungen i.S. von § 118 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BetrVG diene, so etwa in jüngerer Zeit das LAG Thüringen, Beschluss vom 13.6.2023, Az.: 1 TaBV 29/22, Rn. 54 (unter Bezugnahme auf BAG-Beschluss vom 22.5.2023, Az.: 1 ABR 7/11, Rn. 23: Tendenzeigenschaft bejaht für ein in privater Rechtsform betriebenes Krankenhaus, dessen Anteile von einer Gebietskörperschaft gehalten wurden). Dies ergebe sich bereits aus der Systematik der §§ 51 ff. AO. § 52 AO beziehe sich auf die Gemeinnützigkeit und unterscheide sich von der Mildtätigkeit (§ 53 AO), die zwar strukturell dem Begriff des „Karitativen" nahekomme, ihn aber nicht für andere Regelungszusammenhänge vorgebe (so BAG-Beschluss vom 22.5.2012, Az.: 1 ABR 7/11, Rn. 23).

2.4 LAG Niedersachsen: Kein Tendenzunternehmen, daher Wirtschaftsausschuss wirksam

Unter Heranziehung dieser Prüfkriterien hat das LAG Niedersachsen in dem vorgenannten Beschluss – im Gegensatz zum Beschluss des Arbeitsgerichts Hannover vom 10.7.2024, Az.: 8 BV 10/23 – verneint, dass es sich bei dem antragstellenden Unternehmen des DRK um ein Tendenzunternehmen handele, mit der Konsequenz, dass die Bildung des Wirtschaftsausschusses wirksam gewesen sei.

Tragende Argumente des LAG Niedersachsen waren, dass die **Mittelbeschaffung der primäre Gesellschaftszweck** sei und die unmittelbare eigene Verwirklichung des Förderzwecks nur daneben bestehe. Eine Mittelbeschaffung, die nur dazu diene, einer anderen (juristischen) Person zu ermöglichen, selbst karitativ tätig zu werden, reiche hierfür nicht aus. Auch habe das Unternehmen **nicht ohne Gewinnerzielungsabsicht gehandelt**, da die Satzung die Mittelweitergabe an (ebenfalls gemeinnützige) Dritte gestatte und nicht nur eine Gewinnverwendung für satzungsmäßige Zwecke zulasse.

Hinweis
Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig; die Rechtsbeschwerde ist beim BAG unter dem Az. 7 ABR 15/25 anhängig.

Ausblick
Es bleibt also abzuwarten, ob das BAG die Rechtsauffassung des LAG Niedersachsen bestätigen wird. Zu beachten wird sein, dass die karitative Bestimmung in der Vergangenheit bereits verneint worden ist für den Blutspendedienst des DRK (BAG, Beschluss vom 22.5.2012, Az.: 1 ABR 7/11, bestätigt durch Beschluss des BVerfG vom 30.4.2015 , Az.: 1 BvR 2274/12), weil die Förderung des Blutspendewesens und der Transfusionsmedizin gerade keinen karitativen Zweck i.S. des § 118 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BetrVG darstelle. Das BAG argumentierte in dieser Entscheidung, dass es nicht ausreichend sei, einen Dienst für die Gemeinheit zu erbringen; erforderlich sei vielmehr ein unmittelbarer sozialer Dienst am leidenden Menschen, was bei der Sicherstellung mit Blutpräparaten für die Allgemeinheit nicht erfüllt sei.

Tariffähigkeit des DDN auf dem BAG-Prüfstand: Handlungsoptionen für diakonische Einrichtungen

RAin Astrid Schulte, Duisburg

Das Jahr 2025 neigt sich dem Ende zu und brachte einige arbeitsrechtliche Überraschungen für soziale Einrichtungen. So äußerte das Bundesarbeitsgericht (BAG) Zweifel an der Wirksamkeit des Tarifvertrags Diakonie Niedersachsen (TV DN) und fällte am 31.7.2025 dennoch keine Entscheidung zu dieser elementaren, nicht nur für Niedersachsen bedeutsamen Frage.



1. Hintergrund: TV DN als kirchengemäßer Tarifvertrag

Seit 2014 regelt der TV DN als kirchengemäßer Tarifvertrag die Arbeitsbedingungen in ca. 220 diakonischen Unternehmen und Einrichtungen in Niedersachsen und damit für die meisten der ca. 40.000 dort Beschäftigten. Als auf dem sog. Zweiten Weg – d.h. unter gewerkschaftlicher Beteiligung – zustande gekommener Tarifvertrag hebt sich der TV DN unter den im kirchlichen Bereich ansonsten weit verbreiteten und durch die Arbeitsrechtlichen Kommissionen gestalteten Arbeitsbedingungen (sog. Dritter Weg) ab. Mehr als zehn Jahre nach seinem Inkrafttreten deutete sich nunmehr eine auch für Insider überraschende Entscheidung des BAG zu der Frage an, ob dieser Tarifvertrag überhaupt wirksam zustande gekommen ist.

2. Was hat das BAG an der Tariffähigkeit des Diakonischen Dienstgeberverbands Niedersachsen e.V. (DDN) zweifeln lassen?

Das BAG begründet seine Zweifel an der Tariffähigkeit des DDN mit der **kirchenrechtlich angeordneten Zwangsmitgliedschaft der diakonischen Dienstgeber im Verband**. Gem. § 3 Abs. 1 des Kirchengesetzes der Konföderation evangelischer Kirchen in Niedersachsen zur Regelung der Arbeitsbedingungen in

Einrichtungen der Diakonie (Arbeitsrechtsregelungsgesetz-Diakonie – ARRG-D) vom 8.3.2014 sind Rechtsträger der Diakonie, die nach § 2 dieses Gesetzes kirchengemäße Tarifverträge anzuwenden haben, im Diakonischen Dienstgeberverband Niedersachsen e.V. (DDN) zu einem Arbeitgeberverband zusammengeschlossen und an seine Satzung gebunden. Welche Rechtsträger der Diakonie kirchengemäße Tarifverträge anzuwenden haben, ergibt aus § 2 Abs. 1 des ARRG-D; hiernach haben Rechtsträger der Diakonie in allen auf dem Gebiet der an der Konföderation evangelischer Kirchen in Niedersachsen beteiligten Kirchen gelegenen Einrichtungen die kirchengemäßen Tarifverträge nach § 3 anzuwenden.

Die Satzungen des DDN sowie des Diakonischen Werks in Niedersachsen e.V. (DWiN) enthalten korrespondierende Regelungen. So postuliert etwa § 3 der Satzung des DDN, dass Mitglieder des Verbands Mitglied eines Diakonischen Werks einer an der Konföderation evangelischer Kirchen in Niedersachsen beteiligten Kirche sein müssen. Zu den Pflichten der Mitglieder des DDN gehört u.a. die Einhaltung der jeweils maßgeblichen kirchlichen Arbeitsrechtsregelungen und Gesetze (§ 5 Abs. 1 Buchst. c).

Ferner ordnet § 9a der Satzung des DWiN eine Doppelmitgliedschaft an: Mit dem Beitritt zum Diakonischen Werk in Niedersachsen e.V. werden Mitglieder, die einer Kirche zugeordnet sind, die an der Konföderation evangelischer Kirchen in Niedersachsen beteiligt ist, und die Arbeitnehmer aufgrund privatrechtlichen Arbeitsvertrags beschäftigen, zugleich Mitglieder im Diakonischen Dienstgeberverband Niedersachsen e.V. Sie sind an dessen Satzung gebunden und unterliegen der Tarifbindung im Sinne des Tarifvertragsgesetzes.

Diese **Zwangsmitgliedschaft sah das BAG als Ausschlusskriterium für die Tariffähigkeit des DDN an**, da die eigenverantwortliche Regelung von Arbeits- und Wirtschaftsbedingungen i.S. des Art. 9 Abs. 3 GG (Koalitionsfreiheit) und damit die Tariffähigkeit eines (Arbeitgeber)Verbands einen freiwilligen Zusammenschluss voraussetze (als Rechtsquelle siehe etwa: Spelge, in: Richardi/Spelge, Arbeitsrecht in der Kirche, 9. Aufl. 2025, § 13, unter Verweis auf weitere Fundstellen).

3. Warum kam es trotz Äußerung rechtlicher Bedenken seitens des BAG letztlich zu keiner Entscheidung?

In den am 31.7.2025 zur Entscheidung stehenden Revisionsverfahren ging es um Auslegungsfragen des TV DN, so dass es an sich nahegelegen hätte, dass sich das BAG im Rahmen der Prüfung dieses Tarifvertrags auch mit der Frage seiner Wirksamkeit hätte auseinandersetzen müssen. Der Pressemitteilung 32/25 des BAG lässt sich jedoch entnehmen, dass weder in dem Verfahren 6 AZR 172/24 oder in dem Parallelverfahren 6 AZR 173/24 (Zahlung einer monatlichen Zulage für Arbeitnehmerinnen auf Arbeitsplätzen in der Pflege in Krankenhäusern) noch in dem weiteren Verfahren 6 AZR 27/24 (Zahlung einer Team-/Gruppenleiterzulage) die Frage der Tariffähigkeit des DDN entscheidungserheblich waren. Begründet wird dies mit folgender Sachverhaltsgestaltung: „Nimmt ein Tarifvertrag auf einen anderen Tarifvertrag Bezug, werden die Regelungen des in Bezug genommenen Tarifvertrags inkorporierter Teil des verweisenden Tarifvertrags. Als solcher gelten sie unmittelbar und zwingend zwischen den an den Verweisungstarifvertrag gebundenen Parteien eines Arbeitsvertrags. Das gilt auch für den Fall, dass am Abschluss des in Bezug genommenen Tarifvertrags eine nicht tariffähige Partei beteiligt gewesen sein sollte."

Das bedeutet: Die dem BAG zur Entscheidung vorgelegten Sachverhalte wiesen die Besonderheit auf, dass sich die Anwendung des streitigen Teil B Abschn. I § 3 Abs. 1 TV DN (Zahlung einer monatlichen Zulage für Arbeitnehmerinnen auf Arbeitsplätzen in der Pflege in Krankenhäusern) nicht unmittelbar aus der Bindung der Arbeitsvertragsparteien an den TV DN ergab, sondern vielmehr mittelbar über die Anwendung des anlässlich eines Betriebsübergangs zwischen dem Arbeitgeber und ver.di geschlossenen Überleitungstarifvertrags, an den beide Arbeitsvertragsparteien unmittelbar und zwingend kraft Mitgliedschaft im Arbeitgeberverband sowie einer der tarifschließenden Gewerkschaften gebunden waren.

Hinweis
Die Frage, ob die Parteien daneben auch an den TV DN selbst gebunden waren, war infolgedessen irrelevant und verhinderte mithin, dass sich das BAG mit der Tariffähigkeit des DDN auseinandersetzen konnte.

4. Weitreichende Konsequenzen und Handlungsoptionen

Entscheidungen des BAG zur Tariffähigkeit einer der Tarifvertragsparteien lösen i.d.R. ein „Branchenbeben" aus, mit dem sowohl die tarifanwendenden Parteien als auch die Gerichte jahrelang beschäftigt sein können – man denke nur die Entscheidung des BAG zur mangelnden Tariffähigkeit der Tarifgemeinschaft Christlicher Gewerkschaften für Zeitarbeit und Personalserviceagenturen (CGZP) im Bereich der Zeitarbeit. Bleibt den Tarifvertragsparteien sowie den Tarifanwendern nunmehr nur abzuwarten, bis das BAG bzw. ein anderes Gericht Gelegenheit haben wird, sich erneut mit dieser Rechtsfrage zu beschäftigen?

Die Antwort auf diese Frage ist ein klares Nein, denn es bieten sich mehrere Handlungsoptionen:

- So kann auf **Tarifvertragsebene** erwogen werden, ob gerichtliche Schritte eingeleitet werden. Die Erhebung einer **Verbandsklage nach § 9 TVG** in Gestalt einer „Gültigkeitskontrolle" des TV DN ist eröffnet, sofern zwischen den Tarifvertragsparteien Streit über das Bestehen bzw. Nichtbestehen des Tarifvertrags besteht; die Wirksamkeit des Tarifvertrags ist in diesem Fall einziger Verfahrensgegenstand. Als echte Feststellungsklage setzt die Verbandsklage allerdings das Vorliegen eines Feststellungsinteresses voraus, was von der Rechtsprechung bislang verneint wurde, sofern der Tarifvertrag bzw. der Inhalt einzelner Normen beispielsweise nur von Gerichten oder im Schrifttum angezweifelt wurde (so BAG-Urteil vom 30.5.2001, Az.: 4 AZR 387/100, Rn. 24 ff.).

- Des Weiteren kann die **Einleitung eines Verfahrens nach § 97 Arbeitsgerichtsgesetz (ArbGG)**, das bei Streitigkeiten über die Tariffähigkeit und Tarifzuständigkeit zur Anwendung kommt, erwogen werden, um in absehbarer Zeit Klarheit über die Tariffähigkeit des DDN zu erhalten. Antragsberechtigt ist nach § 97 Abs. 2 i.V. mit § 81 ArbGG insbesondere der DDN, da er geltend machen kann, durch die Entscheidung in seiner rechtlichen Stellung betroffen zu sein, da seine Tariffähigkeit durch das höchste deutsche Arbeitsgericht bestritten wird. Gegenstand eines Verfahrens nach § 2a Abs. 1 Nr. 4, § 97 ArbGG ist die vom Antragsteller begehrte Feststellung, ob eine Vereinigung – hier der DDN – tariffähig ist. Anders als in dem Verfahren nach § 9 TVG setzt dieses Verfahren **kein besonderes Feststellungsinteresse** voraus. Der Antrag kann auch vergangenheitsbezogen gestellt werden und ist in zeitlicher Hinsicht teilbar bezogen auf bestimmte Zeiträume, Satzungen oder Ähnliches (so BAG-Beschluss vom 22.6.2021, Az.: 1 ABR 28/20, NZA 2022 S. 575). Zuständig für ein solches Verfahren ist in erster Instanz das Landesarbeitsgericht Niedersachsen.

- Auch das **einzelne diakonische Unternehmen** kann sich bereits zum jetzigen Zeitpunkt mit der Frage auseinandersetzen, welche Konsequenzen eine etwaige Unwirksamkeit des TV DN für es haben kann. Insbesondere kann es die in seinem Unternehmen bestehende Tarifvertragssituation analysieren, wie der TV DN konkret zur Anwendung kommt, etwa als inkorporierter Tarifvertrag oder unmittelbar kraft beiderseitiger Tarifbindung der Arbeitsvertragsparteien an den TV DN oder kraft einzelvertraglicher Inbezugnahme.

- Darauf aufbauend kann analysiert werden, welche potenziellen Risiken sich jeweils ergeben, wenn sich der TV DN als unwirksam herausstellen sollte. Was bedeutet es beispielsweise, wenn der TV DN nicht mehr an Tarifprivilegien teilhaben kann wie etwa dem AGB-Kontrollprivileg oder der Abbedingung tarifdispositiven Rechts, so z.B. das Gebrauchmachen von der Möglichkeit, durch Tarifvertrag oder aufgrund einer Öffnungsklausel im Tarifvertrag durch Dienstvereinbarung von den gesetzlichen Bestimmungen (wie etwa in §§ 7 Abs. 1, 2 und 2a sowie 12 Satz 1 ArbZG) abweichende Vereinbarungen zu treffen?

Empfehlung
Diese Fragestellungen sind für die Beteiligten alles andere als banal, sondern von weitreichender Konsequenz, sodass die entsprechenden Überlegungen und daraus abzuleitenden Maßnahmen zeitnah in Angriff genommen werden sollten – gerne mit Unterstützung Ihres PKF-Partners bzw. Ihrer PKF-Partnerin.

Unfallversicherungsschutz in der Wohlfahrtspflege

RAin Yvonne Sinram, Braunschweig

Unter welchen Voraussetzungen sind Menschen, die sich ehrenamtlich in der Kinder- und Jugendarbeit engagieren, vom gesetzlichen Unfallversicherungsschutz umfasst? Diese Frage hat das Bundessozialgericht (BSG) kürzlich beantwortet. Dabei hat es den entschiedenen Fall zum Anlass genommen, den Begriff der Wohlfahrtspflege weiter als bisher zu definieren, und die obersten Sozialrichter haben zudem eine Abgrenzung zu Tätigkeiten und Angeboten vorgenommen, die den gesetzlichen Unfallversicherungsschutz nicht genießen.



1. Sachverhalt: Unfall während Ausflug

Ein eingetragener gemeinnütziger Pfadfinderverein führte regelmäßig Ausflüge und Gruppenangebote für Kinder- und Jugendliche durch. Hieran wirkte der Vorsitzende des Vereins persönlich im Rahmen seines ehrenamtlichen Engagements mit. Beim Ausladen eines Busses rutschte er aus und verletzte sich.

2. Tätigkeiten im Rahmen der Wohlfahrtspflege

Das BSG hat nun mit Urteil vom 25.3.2025 (Az.: B 2 U 3/23R) ausgeführt, dass die Wohlfahrtspflege Tätigkeiten der allgemeinen Jugendhilfe umfasst, die am Wohl von Kindern und Jugendlichen orientiert sind und darauf abzielen, junge Menschen in ihrer persönlichen, sozialen und gesellschaftlichen Entwicklung zu fördern. Anbieter im Bereich der Kinder- und Jugendhilfe fallen nur unter die Wohlfahrtspflege, wenn sie die Gewähr für eine den Zielen des GG förderliche Arbeit bieten. Mithin ist die Wohlfahrtspflege nicht auf die Betreuung spezifisch gefährdeter oder besonders schutzbedürftiger Kinder und Jugendlicher begrenzt, sondern beinhaltet das gesamte Spektrum der sozialen Arbeit.

Festzuhalten ist ferner, dass sich die Wohlfahrtspflege prinzipiell auf alle Menschen in allen Lebensphasen

erstreckt, sofern sie auf die unmittelbare Betreuung von Menschen im Sinne eines persönlichen (nicht notwendig körperlichen) Kontakts gerichtet ist. Dabei werden auch Eigeninitiativen (z.B. zur Pflege von Einzelpersonen) ohne direkten Bezug zu einer entsprechenden Organisation oder Einrichtung erfasst.

Hinweis
Demgegenüber stellen

- der reine Sportbetrieb für Kinder und Jugendliche in Freizeit- und Sportvereinen,
- die Betätigung in Jugendorganisationen politischer Parteien oder Gruppierungen,
- die bloße Vermittlung theoretischer Kenntnisse und praktischer Fähigkeiten in schulisch-beruflichen oder sonstigen Kontexten der Aus-, Fort- und Weiterbildung oder
- Aktivitäten, die überwiegend der Lehre und Verbreitung einer Religions- oder Weltanschauungsgemeinschaft dienen,

keine Wohlfahrtspflege dar.

3. Voraussetzungen des Unfallversicherungsschutzes

Um den gesetzlichen Unfallversicherungsschutz (nach § 2 Abs. 1 Nr. 9 SGB VII) zu erhalten, muss der Betreffende **persönlich Aufgaben der Wohlfahrtspflege erfüllen** und diese Aufgaben müssen den Schwerpunkt seiner Tätigkeit bilden. In der Kinder- und Jugendhilfe bedeutet dies, dass der Versicherte persönlich dazu beizutragen hat, die Entwicklung junger Menschen zu einer selbstbestimmten, eigenverantwortlichen und gemeinschaftsfähigen Persönlichkeit zu fördern. Die bloße Bereitstellung finanzieller, sächlicher oder personeller Mittel (durch Spender, Sponsoren, Schenker, Stifter) genügt ebenso wenig wie die Vertretung kinder- und jugendpolitischer Forderungen gegenüber Politik und Öffentlichkeit oder die allgemeine Aufklärung und Information über jugendspezifische Themen.

Von einem Sachkundenachweis, dem Erlass eines gestaltenden Verwaltungsakts oder einer Zertifizierung hängt der Unfallversicherungsschutz hingegen nicht ab. Voraussetzung ist allerdings ein **Mindestmaß an Eignung für die versicherte Tätigkeit**. Aber auch hier ist der vom BSG angelegte Maßstab sehr gering ausgeprägt. Das BSG unterstellt nämlich, dass Erwachsene, die sich in der Kinder- und Jugendhilfe engagieren, ein Mindestmaß an Eignung aufweisen, solange sich Gegenteiliges nicht aus dem Gesamtbild ihres Verhaltens erschließt oder sonstige greifbare Anhaltspunkte bekannt werden, die auf eine Kindeswohlgefährdung hindeuten.

Hinweis
Das BSG führt des Weiteren aus, dass es sich um einen **Arbeitsunfall** nur handelt, wenn dieser infolge einer den Versicherungsschutz nach §§ 2, 3 oder 6 SGB VII begründenden Tätigkeit erfolgt ist. Der Versicherungsschutz ist dabei auch gegeben, wenn der Unfall nicht unmittelbar bei der Betreuung von Kindern und Jugendlichen, sondern im Vorfeld konkreter Betreuungsmaßnahmen passiert ist.

Ergebnis
Die eingangs gestellte Frage lässt sich somit wie folgt beantworten: Um den gesetzlichen Unfallversicherungsschutz zu erhalten, müssen Versicherte selbst auf dem Gebiet der Wohlfahrtspflege tätig werden, dabei im Kern gemeinnützige Ziele verfolgen, ein Mindestmaß an Eignung aufweisen und die Gewähr für eine den Zielen des GG förderliche Arbeit bieten.

Ärzte im Blickfeld der Sozialgerichte und der Deutschen Rentenversicherung

RAin Yvonne Sinram, Braunschweig

Neben ihrer Tätigkeit in Arztpraxen und Krankenhäusern sind Ärzte oft auch in weiteren Bereichen (nebenberuflich) tätig. So fahren sie auf Rettungswagen des DRK, AWO, ASB etc. mit, betreuen Sportler in Vereinen oder sind als Palliativmediziner tätig. In jüngerer Vergangenheit sind diese (nebenberuflichen) Einsätze von Ärzten vermehrt von Sozialgerichten als abhängige und damit sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse eingestuft worden. Im Folgenden zeigen wir die Problemlage und das sozialversicherungsrechtliche Risiko einer (nebenberuflichen) Beschäftigung von Ärzten auf.



1. Sozialversicherungsrechtliche Abgrenzung zwischen abhängiger Beschäftigung und selbständiger Tätigkeit

Arbeitgeber sind verpflichtet, Sozialversicherungsbeiträge für ihre Mitarbeiter abzuführen, wenn diese bei ihnen eine **abhängige Beschäftigung** ausüben, also eine nichtselbstständige Arbeit, insbesondere in einem Arbeitsverhältnis. Anhaltspunkte für eine Beschäftigung sind eine Tätigkeit nach Weisungen und eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation des Weisungsgebers (§ 7 Abs. 1 SGB IV). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) setzt eine abhängige Beschäftigung voraus, dass der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber persönlich abhängig ist. Bei einer Beschäftigung in einem fremden Betrieb ist dies der Fall, wenn der Beschäftigte in den Betrieb eingegliedert ist und dabei einem Weisungsrecht des Arbeitgebers unterliegt, das Zeit, Dauer, Ort und Art der Ausführung umfasst. Wegen der besonderen Qualität der ärztlichen Heilkunde ist die ärztliche Tätigkeit als Dienst „höherer Art" anzusehen, was die Gewichtung der Weisungsgebundenheit bei der Beurteilung einer abhängigen Beschäftigung erheblich reduziert.

Eine **selbstständige Tätigkeit** ist demgegenüber vornehmlich durch das eigene Unternehmensrisiko, das Vorhandensein einer eigenen Betriebsstätte, die Verfügungsmöglichkeit über die eigene Arbeitskraft und die im Wesentlichen frei gestaltete Tätigkeit und Arbeitszeit gekennzeichnet.

2. Anwendung der Abgrenzungskriterien auf Ärzte

Ärzte handeln bei medizinischen Heilbehandlungen und Therapien grundsätzlich frei und eigenverantwortlich. Hieraus kann aber nicht ohne Weiteres auf eine selbstständige Tätigkeit geschlossen werden. Umgekehrt kann z.B. bei Krankenhausärzten nicht allein wegen der Benutzung von Einrichtungen und Betriebsmitteln des Krankenhauses zwingend eine abhängige Beschäftigung angenommen werden. Das gilt auch im Hinblick auf den Umstand, dass Honorarärzte im Wesentlichen nur ihre Arbeitskraft einsetzen. Maßgebliches Kriterium ist daher die Eingliederung des Arztes in die Organisations- und Weisungsstruktur des Arbeitgebers.

Für die Beurteilung der Tätigkeit sind sowohl der zugrundeliegende Vertragstext als auch die tatsächliche Umsetzung heranzuziehen. Dabei spielt es keine Rolle, ob nach der Verkehrsanschauung anerkannt ist, dass „Honorarärzte" selbstständig tätig sind oder sein können. Die Abgrenzung zwischen Beschäftigung und Selbstständigkeit erfolgt nicht abstrakt für bestimmte Berufs- und Tätigkeitsbilder.

Hinweis
Es ist daher möglich, dass ein und derselbe Beruf – je nach konkreter Ausgestaltung der vertraglichen Grundlagen in der jeweils gelebten Praxis – entweder in Form der Beschäftigung oder als selbstständige Tätigkeit ausgeübt wird. Maßgebend sind stets die konkreten Umstände des individuellen Sachverhalts.

3. Einzelne Kategorien ärztlicher Tätigkeiten

3.1 Mannschaftsarzt im Sportverein

Die Tätigkeit von Mannschaftsärzten wurde von Landessozialgerichten (LSG Hamburg, Urteil vom 30.6.2020, Az.: L 3 BA 10/19; LSG Niedersachsen-Bremen, Urteil vom 3.11.2020, Az.: L 9 R 520/17) mit der Begründung als selbstständig eingestuft, dass

- diese ihre Arbeit nicht arbeitsteilig mit anderen Arbeitnehmern des Sportvereins erbringen,
- sie nicht an vom Sportverein vorgegebene Dienstzeiten gebunden sind,
- die persönliche Erbringung nicht im Vordergrund steht und
- die Dienstleistungen weitgehend unabhängig vom eigentlichen Betriebszweck des Sportvereins erbracht werden.

Hinweis
Demgegenüber kann die Tätigkeit von Physiotherapeuten eher als abhängige Beschäftigung beurteilt werden.

3.2 Palliativmediziner

Bei Palliativmedizinern wird in einer Vielzahl von Urteilen eine abhängige (=sozialversicherungspflichtige) Beschäftigung mit folgenden Argumenten bejaht: Der Palliativmediziner fügt sich in die Organisationsstrukturen seines Auftraggebers ein, auf dessen Ausgestaltung er keinen unternehmerischen Einfluss hat. So arbeitet der Palliativmediziner in den vorgegebenen Strukturen mit den Pflegekräften zusammen. Ferner dient der Palliativmediziner mit seiner Tätigkeit in erster Linie den wirtschaftlichen Interessen des Auftraggebers zur Erfüllung seiner Aufgaben als zugelassener Leistungserbringer. Wenn sich der Palliativmediziner zur Übernahme der Behandlung eines Patienten entscheidet, hat er seine Tätigkeit im Rahmen der vorgegebenen organisatorischen Strukturen und Grundsätze durchzuführen, die ausschließlich

vom Auftraggeber auf der Grundlage des mit den Krankenkassen abgeschlossenen Vertragswerks geschaffen und damit vom Auftraggeber bestimmt worden sind (so entschieden vom Bayerischen LSG mit Urteil vom 29.7.2020, Az.: L 6 R 5130/17; vom LSG Baden-Württemberg mit Urteil vom 26.3.2024, Az.: L 11 BA 1883/21; vom SG Kassel mit Urteil vom 24.1.2018, Az.: S 12 KR 390/17).

3.3 Arzt auf einem Rettungswagen

In der Rechtsprechung der jüngeren Vergangenheit wird die Tätigkeit von Notärzten auf Rettungsfahrzeugen überwiegend als eine abhängige und damit versicherungspflichtige Beschäftigung angesehen. Hauptargument der Gerichte war hierbei stets, dass die Notärzte mit ihrer Tätigkeit Teil eines Systems ineinandergreifender rechtlicher und organisatorischer Regelungen einer Rettungskette sind. Auch seien die Notärzte in die Organisations- und Weisungsstruktur des Rettungsdienstträgers eingegliedert, so das BSG im Urteil vom 19.10.2021, Az.: B 12 R 10/20 R; das Schleswig-Holsteinische LSG im Urteil vom 11.10.2023, Az.: L 5 BA 19/19; das LSG Niedersachsen-Bremen im Urteil vom 20.2.2023, Az.: L 2/12 BA 17/20 (zur ärztlichen Notrufhotline).

Empfehlung
Für die Einordnung als selbstständige Tätigkeit sind ein gut formulierter Vertrag und damit einhergehend seine tatsächliche Umsetzung essenziell. Hierbei sollten Sie sich vor Beginn der Zusammenarbeit ausgiebig beraten lassen. Um Nachzahlungsrisiken zu vermeiden, sollte unmittelbar ein Statusfeststellungsverfahren bei der Deutschen Rentenversicherung in die Wege geleitet werden. Denn nur der Statusfeststellungsbescheid bietet Rechtssicherheit und Bestandsschutz bei etwaigen zukünftigen Betriebsprüfungen.

Stiftungsregister auf 1.1.2028 verschoben: Wird wirklich gut, was lange währt?

RA/StB Dr. Franz Schulte, Duisburg

Schon am 22.7.2021 wurde die Neufassung des Stiftungszivilrechts ab 1.7.2023 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Das Inkrafttreten des allgemeinen Stiftungszivilrechts wurde damals auf den 1.7.2023 hinausgeschoben. Damit sollte „insbesondere den Stiftungen ausreichend Zeit gegeben werden, um ihre Stiftungsgesetze anzupassen, und den Ländern, um ihre Stiftungsgesetze zu ändern“ (BT-Drucks. 17/28173 S. 107). Mit beschlossen wurden 2021 auch die gesetzlichen Regeln des BGB zum Stiftungsregister sowie das Stiftungsregistergesetz. Diese Regeln sollten noch einige Zeit später, nämlich am 1.1.2026 in Kraft treten, „damit ausreichend Zeit vorhanden ist, um die noch notwendigen rechtlichen und technischen Voraussetzungen für den Aufbau und den Betrieb des Stiftungsregisters zu schaffen“ (vgl. a.a.O.).

Bis vor kurzem wähnte die Fachwelt die technische Umsetzung des Stiftungsregisters auf einem guten Weg. Ein Vorbereitungszeitraum von 4 ½ Jahren schien lang, aber vielleicht nicht übertrieben. Auch die weitere Konkretisierung rechtlicher Rahmenbedingungen in Form eines Entwurfs der Stiftungsregisterverordnung schien ein gutes Zeichen. Aus dessen Anlage bekam man – unabhängig von Zuständigkeitsfragen – eine Vorstellung davon, wie das Register konkret aussehen soll, nämlich in etwa so wie die anderen Register, die als Unterkategorie unter handelsregister.de elektronisch abrufbar sind (HRA, HRB, GnR, PR, VR, GsR).

Umso irritierter musste die Fachwelt nun aber in einem Gesetzentwurf vom 5.9.2025 mit der sperrigen Bezeichnung „Entwurf zur Änderung der Vorschriften über die Einführung der elektronischen Akte in der Justiz und über die allgemeine Beeidigung von Gerichtsdolmetschern sowie zur Änderung des Stiftungsgesetzes“ zur Kenntnis nehmen, dass „die für das Führen des Registers notwendige Registertechnik noch nicht bereitstehen wird“ und daher das Inkrafttreten aller Regeln auf den 1.1.2028 verschoben wird (BR-Drucks. 437/25 S. 21).

Ausblick

Bis dahin wird es im Stiftungssektor also weiter nur Stiftungsverzeichnisse geben, die in einigen Bundesländern sogar noch als bloße PDF-Listen veröffentlicht werden. Auch die öffentlich zwingend erkennbaren Unterscheidungsmerkmale zwischen rechtsfähigen Stiftungen des Bürgerlichen Rechts (eingetragene Stiftung und eingetragene Verbrauchsstiftung oder e.S. bzw. e.VS.) im Vergleich zu Stiftungen des öffentlichen Rechts oder zu nicht rechtsfähigen Stiftungen wird es nun noch nicht geben. Bleibt zu hoffen, dass bei so viel Zeit zur Vorbereitung ab 1.1.2028 dann alles perfekt funktioniert.

Ihre PKF-Autorinnen und Autoren im Überblick



Dr. Kristina Bexa
Duisburg



Ralph van Kerkom
Köln



Astrid Schulte
Duisburg



Yvonne Sinram
Braunschweig



Rainer Cech
Braunschweig



Frank Moormann
Braunschweig



Dr. Franz Schulte
Duisburg



Lisa Wäschenbach-Leicher
Köln

Impressum

PKF Fasselt Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Rechtsanwälte

EUREF-Campus 10/11
10829 Berlin
Telefon +49 30 306907 - 0

info@pkf-fasselt.de
www.pkf-fasselt.de

Die Inhalte dieser PKF Fasselt-Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Fasselt-Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Recht sprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

Die PKF Fasselt Partnerschaft mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft Rechtsanwälte ist Mitglied von PKF Deutschland, dem deutschen Netzwerk von Mitgliedsunternehmen der PKF Deutschland GmbH gemäß § 319 b HGB und PKF Global, dem Netzwerk von Mitgliedsunternehmen von PKF International Limited. Jedes Mitgliedsunternehmen ist ein eigenständiges und rechtlich unabhängiges Unternehmen und übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für die Handlungen oder Unterlassungen der einzelnen nationalen oder internationalen Mitglieder oder Korrespondenzunternehmen von PKF Global. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-fasselt.de einsehbar.

„PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International Limited und deren Mitgliedsunternehmen verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.