www.kommunsense.de

Wichtige Bekantgaben aus der Finanzrechtsprechung

BFH-Urteil vom 07. November 2007

(Az.: I R 42/06)

Steuerpflicht des Sponsoring gemeinnütziger Vereine

Orientierungssatz:

Verpflichtet sich der Sponsor eines eingetragenen, wegen Förderung des Sports i.S. von § 52 AO als gemeinnützig anerkannten Vereins, die Vereinstätigkeit (finanziell und organisatorisch) zu fördern, und räumt der Verein dem Sponsor im Gegenzug u.a. das Recht ein, in einem von dem Verein herausgegebenen Publikationsorgan Werbeanzeigen zu schalten, einschlägige sponsorbezogene Themen darzustellen und bei Vereinsveranstaltungen die Vereinsmitglieder über diese Themen zu informieren und dafür zu werben, dann liegt in diesen Gegenleistungen ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Rechtsgrundlage:

AO § 14; **KStG** § 5 Abs. 1 Nr. 9; **UStG** § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a

Vorinstanz:

FG München vom 15. Mai 2006 - 7 K 4052/03 - (EFG 2006 S.1362)
http://www.kommunsense.de/index.php3?site=promemoria_dl&id=360

► Sachverhalt:

I.

Der Kläger und Revisionsbeklagte (Kläger), ein eingetragener Verein, ist wegen Förderung des Sports als gemeinnützig anerkannt.

Im Dezember 1998 schloss der Kläger mit Wirkung ab 01. Januar 1999 einen Partnerschaftsvertrag mit der Versicherung (V). Diese verpflichtete sich, verschiedene Veranstaltungen des Klägers zu fördern sowie ihn bei der Herausgabe von Schriften, Büchern und anderen Publikationen zu unterstützen. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Kläger, die angeschlossenen Mitgliedsvereine über die Partnerschaft zu unterrichten; ferner räumte er der V das Recht ein, den Partnerschaftsvertrag für Werbezwecke zu verwerten und bei Veranstaltungen des Klägers und seiner Untergliederungen die Mitglieder über versicherungsbezogene Themen zu informieren und ihre Produkte zu bewerben sowie in der Sportschützenzeitung versicherungsbezogene Themen darzustellen und für ihre Produkte zu werben.

Zur Erfüllung des Partnerschaftsvertrages sollte V nach § 4 des Vertrages dem Kläger jährlich 100 000 DM zur Verfügung stellen. V schaltete in der Schützenzeitung Werbeanzeigen, für die der Kläger keine gesonderten Rechnungen erstellte, ferner warb sie über einen Stand auf Veranstaltungen des Klägers für ihre Produkte. Des Weiteren befindet sich auf der Internetseite des Klägers unter der Rubrik "Service/Versicherungen" ein Link auf das Versicherungsbüro G, das als Spezialversicherungsagentur der V u.a. Versicherungspakete für die Bedürfnisse der Vereinsmitglieder anbietet. Auf der Internetseite des Versicherungsbüros G befindet sich ein Logo der V.

Der Kläger erhielt von V aufgrund des Partnerschaftsvertrages im Streitjahr 1999 Zahlungen in Höhe von 120 000 DM und im Streitjahr 2000 solche in Höhe von 100 000 DM. Er rechnete die Einnahmen dem Zweckbetrieb "Sportveranstaltungen" zu und unterwarf sie dem ermäßigten Umsatzsteuersatz des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG).

Nach einer Außenprüfung ordnete der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die Einnahmen des Klägers aus dem Partnerschaftsvertrag dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb "Werbung" zu. Gleichzeitig unterwarf er die Einnahmen bei der Umsatzsteuer dem Regelsteuersatz.

Der gegen die hiernach ergangenen Bescheide gerichteten Klage gab das Finanzgericht (FG) München mit Urteil vom 15. Mai 2006 - 7 K 4052/03 -, veröffentlicht in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2006 S. 1362, statt.

Mit seiner Revision rügt das FA eine Verletzung materiellen Rechts. Es beantragt, das Urteil des FG aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der Kläger beantragt, die Revision zurückzuweisen.

II.

Das FA hat hinsichtlich des Jahres 1998 die Revision zurückgenommen. Insoweit war das Verfahren gemäß § 121 Satz 1 i.V.m. § 72 Abs. 2 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) einzustellen.

III.

Hinsichtlich der übrigen Streitjahre ist die Revision begründet. Sie führt insoweit zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO). Das FG hat zu Unrecht die Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag mit der V der Vermögensverwaltung zugerechnet.

► Urteilsbegründung:

1. Der Kläger ist gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) wegen Förderung des Sports von der Körperschaftsteuer befreit. Die Befreiung von der Körperschaftsteuer ist jedoch hinsichtlich der Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag mit der V ausgeschlossen, weil der Kläger insoweit in den Streitjahren 1999 und 2000 einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten hat (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG). Seine Umsätze unterliegen daher auch nicht dem ermäßigten Steuersatz des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG, sondern dem Regelsteuersatz des § 12 Abs. 1 UStG.

a) Gemäß § 14 der Abgabenordnung (AO) ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht; dabei ist die Absicht, Gewinn zu erzielen, nicht erforderlich. Eine Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt, z.B. Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird (§ 14 Satz 3 AO).

b) Der Kläger hat der V ermöglicht, in der Schützenzeitung Werbeanzeigen zu schalten und versicherungsbezogene Themen darzustellen; ferner konnte V bei Veranstaltungen des Klägers und seiner Untergliederungen die Mitglieder über versicherungsbezogene Themen informieren und ihre Produkte bewerben. Der Kläger hat damit eine selbständige nachhaltige Tätigkeit ausgeübt, durch die er Einnahmen erzielt hat und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht.

aa) Wie der Senat bereits mit Urteil vom 28. November 1961 - I 34/61 U - (BFHE 74, 192, BStBl III 1962 S. 73) entschieden hat, ist das Anzeigengeschäft als Teil einer Vereinszeitung grundsätzlich ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Dies gilt auch dann, wenn -- was die Regel ist-- kein Einfluss auf Inhalt und Gestaltung der Anzeigen genommen wird. Eine derartige Tätigkeit stellt sich nicht als Fruchtziehung aus Vermögenswerten, sondern nach der Verkehrsanschauung (vgl. Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs -- BFH-- vom 10. Dezember 2001 GrS 1/98, BFHE 197, 240, BStBl II 2002 S. 291) als eine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Gleiches gilt, wenn einem Unternehmen gegen Entgelt die Möglichkeit eingeräumt wird, in einer Zeitung nicht nur Anzeigen zu schalten, sondern

auch in Artikeln die eigenen Produkte zu bewerben. Nur wenn das Anzeigengeschäft oder sonstige Werberechte im Ganzen oder in abgrenzbaren Teilen an Werbeagenturen verpachtet werden, zählen die Einnahmen hieraus zur Vermögensverwaltung (Senatsurteil vom 08. März 1967 - I 145/64 -, BFHE 88, 240, BStBl III 1967 S. 373; Senatsbeschluss vom 25. März 1997 - I B 20/96 -, BFH/NV 1997 S. 688; Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 10. September 2002, BStBl I 2002 S. 867, Anwendungserlass zur Abgabenordnung --AEAO--, Nr. 9 zu § 67a; Fischer in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 14 AO Rz 122). Denn die Verpachtung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ist ebenso wie die Verpachtung von Gewerbebetrieben grundsätzlich der Vermögensverwaltung zuzurechnen, da bei gemeinnützigen Körperschaften eine § 4 Abs. 4 KStG entsprechende Regelung fehlt (Senatsurteile vom 04. April 2007 - I R 55/06 -, BFHE 217, 113, BStBl II 2007 S. 725; vom 23. April 1969 - I R 54/67 -, BFHE 95, 389, BStBl II 1969 S. 441; Tipke in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 64 AO Rz 11; Sauer in Beermann/Gosch, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, § 64 AO Rz 14).

Unerheblich ist, in welchem Umfang V ihr Recht ausgeübt hat. Sie hat ihre Gegenleistung nicht für eine konkret bemessene Anzahl von Anzeigen oder Artikeln in der Vereinszeitschrift geleistet, sondern für das Recht, nach ihrem Belieben Werbeanzeigen in der Vereinszeitung zu veröffentlichen und in Artikeln für sich zu werben.

bb) Der Kläger hat auch insoweit eine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet, als er der V ermöglichte, auf seinen Veranstaltungen ihre Produkte vorzustellen und sie zu bewerben (gl. A. Engelsing/Rohde, Neue Wirtschafts-Briefe --NWB--, Fach 4 S. 4811). Dem steht nicht entgegen, dass der Kläger über die Überlassung des Standes bei seinen Veranstaltungen hinaus keine weiteren Tätigkeiten für die V entfaltet hat. Denn auch ein Dulden von Werbung auf Sportveranstaltungen kann Gegenstand eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes sein (so schon Senatsurteil vom 13. März 1991 - I R 8/88 -, BFHE 164, 57, BStBl II 1992 S. 101; s. auch FG München, Urteil vom 30. Juli 1996 - 15 K 353/95 -, EFG 1996 S. 1180). Es handelt sich nicht um eine vermögensverwaltende Betätigung. Denn die Zahlung wurde nicht dafür erbracht, dass die V eine bestimmte abgegrenzte Raumfläche nutzen, sondern dafür, dass sie auf den Sportveranstaltungen des Klägers für sich werben durfte. Ohne die Sportveranstaltungen des Klägers war der Werbestand für sie nutzlos (vgl. allgemein FG Hamburg, Urteil vom 15. Juni 2006 2 K 10/05, EFG 2007 S. 218).

cc) Die Einnahmen hierfür sind nicht dem Zweckbetrieb "Sportveranstaltungen" (§§ 65, 67a AO) zuzurechnen. Denn Veranstaltungen für Sportschützen können auch ohne Werbung durchgeführt werden. Zwar mag sich aus waffenrechtlichen Regelungen ergeben, dass der Schützensport nur ausgeübt werden darf, wenn der Schütze haftpflichtversichert ist. Dies erfordert jedoch nicht die Anwesenheit eines einzelnen Versicherungsunternehmens auf den Veranstaltungen des Klägers, zumal nach dem Vorbringen des Klägers in der mündlichen Verhandlung jedes seiner Mitglieder mit der Mitgliedschaft automatisch einen kollektiven Haftpflichtversicherungsschutz erwirbt.

c) Der Kläger unterhielt einen einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Soweit er der V gestattet hat, mit seinem Namen unter Hinweis auf den Beratungsvertrag zu werben, liegt zwar nach Auffassung der Verwaltung (AEAO Nr. 9 zu § 64, BStBl I 1998 S. 212) für sich betrachtet kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Selbst wenn der Senat dem folgen wollte (vgl. zum Rechtscharakter dieser Auffassung als Billigkeitsmaßnahme Hüttemann, Finanz-Rundschau 2002 S. 1337, 1345; Krome, Der Betrieb --DB—1999 S. 2030; Engelsing/Rohde, NWB Fach 4 S. 4011; Woitschell in Ernst & Young, KStG, § 5

Rz 541.1; Thiel, DB 1998 S. 842, 846), wäre die Zahlung der V nicht aufzuteilen, weil sich diese Leistung nicht von den übrigen Leistungen des Klägers trennen ließe. In Ermangelung eines geeigneten Aufteilungsmaßstabes sind daher die Zahlungen der V insgesamt dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen (Krome, ebenda; Engelsing/Rohde, ebenda). Ob eine Aufteilung im Schätzungswege dann in Betracht kommt, wenn der Wert der Leistungen der steuerbefreiten Körperschaft die empfangenen Zahlungen offenkundig und erheblich unterschreitet, bedarf keiner Entscheidung, da diese Voraussetzung hier nicht vorliegt.

Da die Zahlungen nicht aufzuteilen und einzelnen Leistungen des Klägers zuzuordnen sind, kann offen bleiben, ob der Kläger, soweit er auf seiner Internetseite einen Link zur Versicherungsagentur G unterhielt, Werbeleistungen für die V erbracht hat, die auch ohne ausdrückliche Nennung im Partnerschaftsvertrag als Gegenleistung für die Zahlung der V zu beurteilen sind.

d) Auf dieser Grundlage sind die Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag vom FA zutreffend bei der Ermittlung des negativen Einkommens sowie des Gewerbeverlustes im Rahmen der Feststellungen gemäß § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 10d des Einkommensteuergesetzes zum 31. Dezember 2001 und gemäß § 7 Satz 1 und § 10a des Gewerbesteuergesetzes auf den 31. Dezember 2001 einbezogen worden.

► Fundstelle:

Bundesfinanzhof (BFH)
Internet-Veröffentlichung vom 05.03.2008