

Reisebranche in Deutschland betrifft, sondern sich ebenso auf andere Bereiche auswirken kann, in denen Waren wie z.B. Pkws oder Dienstleistungen über Vermittler verkauft werden. Gleiches gilt für die nunmehr ergangene Nachfolgeentscheidung des BFH, der die Grundsätze des EuGH-Urteils übernommen hat. Mit dem vorliegenden Urteil weicht der V. Senat des BFH allerdings nicht von der Rechtsprechung des XI. Senats ab. Denn das BFH-Urteil vom 15.2.2012 (BFH v. 15.2.2012 – XI R 24/09, UR 2012, 481 = UStB 2012, 151) betrifft eine anders gelagerte Fallgestaltung, bei der dem EuGH-Urteil Elida Gibbs entsprechend eine Lieferkette über einen Zwischenhändler vorliegt. ◀

*Dipl.-Finw., M.A. Frank Fritsch, Hersel*

**Service:** EuGH v. 16.1.2014 – Rs. C-300/12 – Ibero Tours, EU-UStB 2014, 3; BFH v. 12.1.2006 – V R 3/04, UStB 2006, 123; v. 13.7.2006 – V R 46/05, UStB 2007, 3; v. 15.2.2012 – XI R 24/09, UStB 2012, 151, abrufbar unter [www.steuerberater-center.de](http://www.steuerberater-center.de)

## Entgeltliche Überlassung von Sportanlagen ist keine Vermögensverwaltung

**Zahlungen Dritter für die steuerbare Tätigkeit eines Vereins können Drittentgelt i.S.v. § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG sein, wenn der Verein die Mitgliedsbeiträge z.B. nicht kostendeckend festsetzt.**

**Vermögensverwaltung i.S.v. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG i.V.m. § 64 Abs. 1 AO und § 14 Satz 1 und 3 AO setzt eine nichtunternehmerische (nichtwirtschaftliche) Tätigkeit i.S.v. § 2 Abs. 1 UStG (Art. 4 Abs. 1 und 2 der Richtlinie 77/388/EWG) voraus. Vermögensverwaltung ist danach z.B. das bloße Halten von Gesellschaftanteilen, nicht aber auch die entgeltliche Überlassung von Sportanlagen.**

**Sportanlagen können an Vereinsmitglieder aufgrund der Wettbewerbsklausel in § 65 Nr. 3 AO außerhalb eines Zweckbetriebs überlassen werden.**

BFH v. 20.3.2014 – V R 4/13

UStG § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 4 Nr. 22 Buchst. b, § 10 Abs. 1, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a; RL 77/388/EWG Art. 2 Nr. 1, Art. 11 Teil A Abs. 1, Art. 12 Abs. 3 Buchst. a, Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m, Anhang H Nr. 14

**Das Problem:** Ein gemeinnütziger Radsportverein vereinnahmte neben den Mitgliedsbeiträgen noch Pachterträge sowie Entgelte für die Durchführung von sportlichen Veranstaltungen und aus kommerzieller Werbung. Darüber hinaus erhielt er Zuschüsse von Dachverbänden und öffentlich-rechtlichen Körperschaften sowie Spenden.

Der Verein beantragte die Änderung der Jahressteuerbescheide für die Jahre 2002 bis 2006 und machte einen höheren Vorsteuerabzug geltend. Das FA folgte dem nicht.

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren gab das FG der Klage des Vereins statt. Es führte aus, dass die Beiträge der Vereinsmitglieder als Entgelte für steuerbare Leistun-

gen anzusehen seien. Auch die vom Verein bei der Durchführung von Wettkämpfen und Sportveranstaltungen vereinnahmten Teilnahmegebühren seien nicht steuerfrei nach § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG. Hiergegen richtete sich die Revision des FA. Das FA machte geltend, dass die Mitgliedsbeiträge nicht kostendeckend gewesen seien und das FG nicht begründet habe, voraus sich ein Leistungsaustauschverhältnis zu den Vereinsmitgliedern ergebe.

**Die Lösung des Gerichts:** Der BFH hat die Revision des FA als begründet angesehen und die Sache an das FG zurückverwiesen. Der BFH führt aus, dass das FG zu Recht davon ausgegangen ist, dass der Verein gegenüber seinen Mitgliedern steuerbare Leistungen erbracht hat. Der vom Verein beantragte Vorsteuerabzug kann aber nur dann zu der geltend gemachten Steuervergütung führen, wenn

- die Leistungen nicht steuerfrei sind,
- keine Drittentgelte vorliegen und
- der Verein den ermäßigten Steuersatz zu Recht angewendet hat.

**Der Verein hat gegenüber seinen Mitgliedern steuerbare Leistungen erbracht:** Ein Verein, der seinen Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung stellt, erbringt entgeltliche Leistungen. Es kommt nicht darauf an, ob der Verein auf Verlangen seiner Mitglieder gezielte Leistungen erbringt. Der Verein hat die Mitgliedsbeiträge für die Überlassung seiner Infrastruktur sowie für die Teilnahme an Wettkämpfen, Trainingsfahrten und sonstigen Sportveranstaltungen erhalten.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG erfasst organisatorische Maßnahmen eines Sportvereins, die es aktiven Sportlern ermöglichen, Sport zu treiben, wobei eine bestimmte Organisationsform oder -struktur nicht vorgegeben ist. Nicht steuerfrei ist allerdings die bloße Nutzungsüberlassung von Sportgegenständen oder -anlagen.

**Steuerbare Leistungen eines Vereins können durch Entgelte Dritter vergütet werden:** Subventioniert z.B. die öffentliche Hand Sportvereine, die steuerbare Leistungen gegenüber ihren Mitgliedern als individuelle Leistungsempfänger erbringen, kann es sich um ein Drittentgelt handeln, für das der Sportverein als leistender Unternehmer Steuerpflichtiger ist. Hiervon kann z.B. dann auszugehen sein, wenn die Mitgliedsbeiträge für die durch den Verein an seine Mitglieder steuerbar und steuerpflichtig erbrachten Leistungen im Hinblick auf Zuwendungen Dritter nicht kostendeckend kalkuliert werden.

Erbringt ein Sportverein gegenüber seinen Mitgliedern steuerpflichtige Umsätze durch die Überlassung von Sportanlagen, unterliegen diese Leistungen nur dann dem ermäßigten Steuersatz, wenn sie im Rahmen eines Zweckbetriebs erbracht werden. Eine Vermögensverwaltung i.S.v. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG i.V.m. § 64 Abs. 1 AO und § 14 Satz 1 und 3 AO liegt nur bei nichtunternehmerischen (nichtwirtschaftlichen) Tätigkeiten vor. Demgegenüber ist die entgeltliche Überlassung von Sportanlagen als bereits dem Grunde nach steuerbare Leistung gegen Entgelt keine derartige Vermögensverwaltung. Die Überlassung von Sportanlagen unterliegt

## Rechtsprechung

nur dann dem ermäßigten Steuersatz, wenn die Voraussetzungen der §§ 65 ff. AO vorliegen. Dabei ist insbesondere die Wettbewerbsprüfung nach § 65 Nr. 3 AO von Bedeutung.

**Konsequenzen für die Praxis:** Das Urteil des BFH verdeutlicht abermals, dass die Behandlung der Mitgliedsbeiträge nach deutschem Recht nicht mit dem Unionsrecht übereinstimmt.

**Mitgliedsbeiträge mangels Leistungsaustausch nicht steuerbar:** Nach deutschem Recht sind die echten Mitgliedsbeiträge nicht steuerbar, da es an einem Leistungsaustausch mit dem einzelnen Mitglied fehlt. Auf Abschnitt 1.4 UStAE wird insoweit hingewiesen.

**EuGH: Jahresbeiträge d. Mitglieder eines Sportvereins als Gegenleistung für vom Verein erbrachte Dienstleistungen:** Der EuGH hat mit Urteil vom 21.3.2002 (EuGH v. 21.3.2002 – Rs. C-174/00, UR 2002, 320 = UStB 2002, 247) entschieden, dass die Jahresbeiträge der Mitglieder eines Sportvereins die Gegenleistung für die von diesem Verein erbrachten Dienstleistungen darstellen können, auch wenn diejenigen Mitglieder, die die Einrichtungen des Vereins nicht oder nicht regelmäßig nutzen, verpflichtet sind, ihren Jahresbeitrag zu zahlen. Die Umsetzung dieses Urteils ins deutsche Recht ist bisher nicht erfolgt. Auch der BFH (z.B. BFH v. 9.8.2007 – V R 27/04, UR 2007, 811 = UStB 2007, 308; v. 11.10.2007 – V R 69/06, UR 2008, 153 = UR 2008, 186) führt aus, dass Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren Entgelt für die Leistungen eines Sportvereins an seine Mitglieder sein können. Leistungen eines Vereins erfolgen auch dann gegen Entgelt, wenn nicht für alle Mitglieder ein einheitlicher Beitragsbemessungsmaßstab besteht.

Aufgrund dieser Diskrepanz zwischen deutschem Recht und Unionsrecht steht dem Verein im Ergebnis ein Wahlrecht zu. Der Verein kann seine Mitgliedsbeiträge – gestützt auf Abschnitt 1.4 UStAE – als nicht steuerbar ansehen. Der Verein kann die Mitgliedsbeiträge allerdings auch als steuerbar – gestützt auf das Unionsrecht – und steuerpflichtig beurteilen oder auch als steuerbar und – unter weiterer Berufung auf das Unionsrecht – als steuerfrei.

**Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG?** Falls die Mitgliedsbeiträge als steuerbar und steuerpflichtig behandelt werden, ist zu prüfen, ob gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommt. Hierzu führt der BFH nunmehr aus, dass eine Vermögensverwaltung eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit voraussetzt. Diese ist bei einer entgeltlichen Überlassung einer Sportanlage nicht gegeben.

**Beraterhinweis: Berufung auf EU-Recht auch gegenüber Nichtmitgliedern:** Der Verein kann sich auch bezüglich seiner Leistungen gegenüber Nichtmitgliedern auf das Unionsrecht berufen. Der BFH hat mit Urteil vom 3.4.2008 (BFH v. 3.4.2008 – V R 74/07, UR 2008, 698) entschieden, dass die Überlassung von Golfbällen und die Nutzungsüberlassung einer Golfanlage an Nichtmitglieder eines gemeinnützigen Golfvereins gegen Entgelt nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der 6. EG-Richtlinie steuerfrei sein kann. Dies ist vom EuGH mit Urteil vom

19.12.2013, (EuGH v. 19.12.2013 – Rs. C-495/12, UR 2014, 192 = EU-UStB 2014, 11) in einem Verfahren zum britischen Steuerrecht bestätigt worden.◀

*Dipl.-Finw. Ralf Walkenhorst, Ibbenbüren*

**Service:** EuGH v. 21.3.2002 – Rs. C-174/00, UStB 2002, 247, v. 19.12.2013 – Rs. C-495/12, EU-UStB 2014, 11; BFH v. 9.8.2007 – V R 27/04, UStB 2007, 308, abrufbar unter [www.steuerberater-center.de](http://www.steuerberater-center.de)

## ► Anwendungsbereich des § 27 Abs. 5 Satz 2 UStG ab 2004 bei gemischter Verwendung eines Pkw

**Hat ein Unternehmer für die Miete und den Betrieb eines sowohl privat als auch unternehmerisch genutzten Kfz, das er im Zeitraum zwischen dem 31.3.1999 und dem 1.1.2004 angeschafft hatte, den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht, ist das FA nicht durch § 3 Abs. 9a Satz 2 UStG a.F. gehindert, die unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern.**

BFH v. 5.3.2014 – XI R 29/12

UStG 1999 § 3 Abs. 9a Satz 2, § 15a Abs. 3, § 15 Abs. 1b; UStG 2005 § 3 Abs. 9a Nr. 1, § 27 Abs. 5 Satz 2; EWGRL 388/77/EWG Art. 6 Abs. 2  
UR 2014, 519

**Das Problem:** Umstritten vor dem BFH war, ob das beklagte FA in den Jahren 2005-2009 hinsichtlich eines dem Unternehmen zugeordneten Pkw die nichtunternehmerische Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterwerfen durfte.

Der Kläger hatte im Kalenderjahr 2001 einen Pkw erworben, den er sowohl unternehmerisch als auch privat nutzte. Auf der Grundlage des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i.V.m. § 15 Abs. 1b UStG (in Gestalt des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002) machte er nur die Hälfte der in Rechnung gestellten Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Er berücksichtigte in den Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre keine unentgeltliche Wertabgabe, machte aber gleichzeitig den vollen Vorsteuerabzug aus den vorsteuerbelasteten Kosten geltend.

Das FA gewährte den vollen Vorsteuerabzug, unterwarf allerdings die Nutzung des Pkw zu privaten Zwecken gem. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer. Dabei ging es von einer hälftigen Verwendung des Pkw zu privaten Zwecken aus.

Die Einsprüche und die Klage gegen die USt-Änderungsbescheide 2005 – 2009 zeigten keinen Erfolg. Mit seiner Revision zum BFH machte der Kläger geltend, dass § 27 Abs. 5 Satz 1 UStG weiterhin gelte. Denn § 27 Abs. 5 Satz 2 UStG, der Ausnahmen zur Fortgeltung der in § 27 Abs. 5 Satz 1 UStG genannten Vorschriften festlege, schließe nur die Fortgeltung für solche Vorschriften aus, die Regelungen zu „Vorsteuerbeträgen“ enthielten. § 3 Abs. 9a Satz 2 UStG a.F. falle nicht darunter, da sie keine unentgeltliche Wertabgabe betreffe und mithin eine Regelung zur „Umsatzsteuer“ sei.