

Umsatzsteuer auf Eintrittsgelder im Jugendsport

FG Nürnberg, Urteile v. 11.09.2007, Az. II 335/04

Tatbestand:

Die Beteiligten streiten über die Besteuerung unentgeltlicher Wertabgaben und über den Umfang der abziehbaren Vorsteuerbeträge eines Sportvereins im Hinblick auf seine Jugendarbeit.

Die Klägerin ist eine Körperschaft in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins; sie ist wegen der Förderung des Sportes als gemeinnützig anerkannt. Nach der Vereinsatzung vom 22.03.1992 ist in § 2 als Vereinszweck die Pflege und Förderung des Sports angegeben. Weiter ist dort geregelt, dass die Mittel des Vereins sowie etwaige Überschüsse nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden. Die Mitglieder sollen keine Anteile am Überschuss und auch sonst keine Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten. Nach § 3 der Satzung besteht die Vereinstätigkeit insbesondere in der Pflege des Fußballspiels. Die Klägerin ist Mitglied im Bayerischen Landes-Sportverband e.V.

Sie vereinnahmte im Streitjahr zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke Mitgliedsbeiträge, erzielte im Sportbereich Einnahmen aus Eintrittsgeldern bei sportlichen Veranstaltungen und unterhielt einen Gastronomiebetrieb im vereinseigenen Sportheim. Für Sportveranstaltungen der Jugendmannschaften erhob sie keine Eintrittsgelder. Der Umsatzsteuererklärung vom 01.08.2000 für das Streitjahr, in der die Klägerin einen Umsatzsteuererstattungsbetrag von ... DM errechnete, stimmte das Finanzamt zu, so dass sie einer Steuererklärung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich stand (§ 168 AO).

Die erklärten Besteuerungsgrundlagen setzten sich wie folgt zusammen:
steuerpflichtige Lieferungen und Leistungen zu 16% ... DM
unentgeltliche Wertabgaben aus der Gastronomie zu 16% ... DM
Eintrittsgelder zu 7% ... DM
Vorsteuerbeträge ... DM

Mit dem Schreiben vom 28.09.2000 beantragte die Klägerin gemäß § 164 Abs. 2 Satz 2 AO die Anerkennung weiterer bisher nicht geltend gemachter Vorsteuerbeträge für den ideellen Bereich in Höhe von ... DM und für den sportlichen Bereich von ... DM, um somit den vollständigen Abzug aller ihr in Rechnung gestellten Vorsteuerbeträge zu erreichen. Wegen der Aufgliederung der einzelnen Vorsteuerbeträge und ihre Aufteilung wird auf die Schreiben vom 28.09.2000 verwiesen.

Das Finanzamt lehnte den Änderungsantrag mit der Begründung ab, es seien nur Vorsteuern den unternehmerischen Bereich betreffend abziehbar, und hob mit dem Bescheid vom 08.03.2001 den Vorbehalt der Nachprüfung für die Umsatzsteuer 1999 auf (§ 164 Abs. 3 AO).

Im Einspruchsverfahren verfolgte die Klägerin ihren Antrag weiter und vertrat zudem die Auffassung, eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a UStG für Leistungen an den nicht unternehmerischen Bereich komme entgegen der Angaben in der Umsatzsteuererklärung nicht in Betracht. Sie trug vor, dass auch die Jugendarbeit der späteren Erzielung von Einkünften dienen würde, weil durch die sportliche Ausbildung der Jugendlichen ein späterer Einsatz in den einkunfterzielenden Mannschaften möglich wäre oder umsatzsteuerpflichtige Ablösen bei einem Vereinswechsel verlangt werden könnten.

In der Entscheidung vom 19.10.2004 gab das Finanzamt dem Einspruch der Klägerin nur teilweise statt. Es gewährte die Vorsteuerbeträge von ... DM den sportlichen Bereich betreffend, versagte jedoch den Abzug der Vorsteuern von ... DM, weil sie im ideellen Bereich angefallen seien. Zudem setzte es jedoch als unentgeltliche Wertabgabe die Nutzung der Vereinsanlagen durch die Jugendmannschaften mit einer Bemessungsgrundlage von ... DM an und kürzte die Vorsteuern aus den Sportbetriebskosten um ... DM. Es ging dabei entsprechend der Schätzung der Klägerin laut ihrem Schreiben vom 09.08.2002 im Einspruchsverfahren jeweils von einem Nutzungsanteil durch die Jugendmannschaften von 25% aus. Den Umsatzsteuererstattungsanspruch setzte es in Höhe von ... DM fest. Im Einzelnen wird auf die Einspruchsentscheidung vom 19.10.2004 verwiesen.

Die Klägerin hat fristgemäß Klage erhoben und beantragt, die Umsatzsteuerfestsetzung aufgrund der Erklärung vom 01.08.2000 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.10.2004 dahin zu ändern, dass ein Umsatzsteuererstattungsanspruch von ... DM festgesetzt wird.

Zur Begründung trägt sie Folgendes vor:

Als Bemessungsgrundlagen seien die bisher bereits erklärten und unstreitigen Lieferungen und sonstigen Leistungen zu 16% in Höhe von ... DM und zu 7% von ... DM anzusetzen.

Auf der Grundlage der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 21.03.2002 C-174/00 - Kennemer Golf & Country Club -, UR 2002, 320) seien jedoch, um den vollen Vorsteuerabzug zu erreichen, die Mitgliedsbeiträge der Umsatzsteuer mit dem ermäßigten Steuersatz von 7% gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG zu unterwerfen. Denn ein Verein biete den Mitgliedern die Möglichkeit, die Leistungen des Vereines zu beanspruchen und sie würden hierfür den Vereinsbeitrag als Gegenleistung zahlen. Das zur europäischen Mehrwertsteuerrichtlinie ergangene EuGH-Urteil sei vorrangig vor den nationalen Regelungen zu beachten. Die Mitgliedsbeiträge seien daher mit einem Entgelt von ... DM anzusetzen.

Daraus folge, dass eine unentgeltliche Wertabgabe für die Inanspruchnahme der Leistungen und der Vermögensgegenstände eines Vereins nicht mehr in Betracht komme, weil durch die steuerliche Einbeziehung der Mitgliedsbeiträge die Gegenleistung für sämtliche Leistungen des Vereines bezahlt sei.

Auch sei der Auffassung des Finanzamtes zu widersprechen, aus dem Bereich des Jugendsportes würden keine umsatzsteuerlichen Erlöse erwachsen. Vielmehr sei es das Ziel der Jugendarbeit, gut ausgebildete Sportler für den späteren Einsatz in den einnahmeerzielenden Vollmannschaften hervorzubringen. Es könnten auch talentierte Jungsportler mit der entsprechenden Ausbildung an andere Vereine gegen eine Vergütung des angefallenen Ausbildungsaufwandes abgegeben werden. Der Ansatz einer unentgeltlichen Wertabgabe hinsichtlich des Jugendsportes sei daher unzutreffend. Auch die vom Finanzamt geschätzte Bemessungsgrundlage von ... DM für Instandhaltung und Sportaufwand entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen; es seien nach ihren Aufzeichnungen höchstens ... DM zugrunde zulegen.

Die im Jugendbereich angefallenen Vorsteuerbeträge seien in vollem Umfange abziehbar. Denn die Jugendarbeit sei jedenfalls als Vorbereitungshandlung für künftige unternehmerische Tätigkeiten im Sinne von A 19 UStR anzusehen, sei es durch Einnahmen aus Spieleinsätzen in den Vollmannschaften oder durch Ablösezahlungen. Zudem trügen bereits die Jugendmannschaften als Werbeträger zur Einnahmeerzielung bei, etwa durch ihre Sportauftritte in der Öffentlichkeit mit Trikotwerbung, Bandenwerbung und Werbung auf den Fahrzeugen für die Transporte zu den Spielorten. Dem entspreche auch die Regelung in § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO, wonach 85% der Werbeeinnahmen eines gemeinnützigen Vereins pauschal als Ausgaben angesetzt werden könnten und somit auch ein Vorsteuerabzug in Betracht käme.

Der vollständige Abzug aller ihr entstandenen Vorsteuerbeträge rechtfertige sich schließlich aus den Grundsätzen der Belastungsneutralität im Mehrwertsteuersystem und des Sofortabzugs der Vorsteuer im Zeitpunkt des Leistungsbezuges, wie sie sich aus den Entscheidungen des EuGH ergäben. Daher sei auch die vom Finanzamt vorgenommene Kürzung der Vorsteuerbeträge aus den Sportbetriebskosten in Höhe von ... DM nicht gerechtfertigt.

Das Finanzamt beantragt, die Klage abzuweisen.

Zur Begründung trägt es folgende Gesichtspunkte vor:

Soweit Vereine wie die Klägerin Mitgliedsbeiträge zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke vereinnahmten, liege ein Leistungsaustausch nicht vor; insoweit sei die Klägerin nicht unternehmerisch tätig (vgl. A 22 Abs. 1 UStR 2005). Falls unter der Berücksichtigung der EuGH-Rspr. die Mitgliedsbeiträge als steuerbar anzusehen seien, wären diese aber steuerfrei ohne Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Die Tätigkeiten der Jugendmannschaften seien dem nichtunternehmerischen ideellen Bereich der Klägerin zuzuordnen. Wenn sie Leistungen und Vermögensgegenstände der Klägerin in Anspruch nähmen, liege eine unentgeltliche Wertabgabe gemäß § 3 Abs. 9a UStG vor. Es habe den Nutzungsanteil durch die Jugendmannschaften entsprechend den Angaben der Klägerin mit 25% angesetzt. Als Bemessungsgrundlage für die Erbringung sonstiger Leistungen sei nach § 10 Abs. 4 Nr. 3 UStG nicht von den mit Vorsteuer belasteten Kosten, wie sie die Klägerin mit ... DM berechnet habe, auszugehen, sondern von allen Kosten; es halte daher seine diesbezügliche Schätzung mit ... DM für sachgerecht.

Ein Vorsteuerabzug aus dem Leistungsbezug für den Jugendbereich komme nicht in Betracht, weil die Klägerin insoweit nicht unternehmerisch tätig sei. Die Sportausbildung der Jugendlichen sei nicht als Vorbereitungshandlung für eine später beabsichtigte unternehmerische Tätigkeit anzusehen. Die mittelbar durch die Jugendmannschaften aufgrund der Banden-, Trikot- und Autowerbung bedingten Einnahmen könnten nicht als konkrete Gegenleistung angesehen werden. Die Kürzung der auf die allgemeinen Sportbetriebskosten angefallenen Vorsteuerbeträge von ... DM sei entsprechend des 25%igen Nutzungsanteils der Jugendmannschaften mit ... DM zu Recht vorgenommen worden. Sollten diese Kosten jedoch, wie die Klägerin nun vortrage, den Bereichen der Gastronomie bzw. Werbung zuzuordnen sein, so käme der ungekürzte Vorsteuerabzug in Betracht. Die tatsächliche Zuordnung sei jedoch aus den bisher vorgelegten Unterlagen nicht eindeutig erkennbar. Im Übrigen verweise es auf seine Ausführungen in der Einspruchsentscheidung vom 19.10.2004.

Die Beteiligten haben sich übereinstimmend mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt (§ 90 Abs. 2 FGO).

Entscheidungsgründe:

Die Klage hat nur zu einem geringen Teil Erfolg.

Zu Unrecht hat das Finanzamt eine unentgeltliche Wertabgabe für Nutzungen der Sportanlagen der Klägerin durch die Schüler- und Jugendmannschaften der Umsatzsteuer unterworfen. Es hat jedoch auch zu Unrecht Vorsteuerbeträge zum Abzug zugelassen, die den ideellen Bereich der Klägerin betreffen.

Die Klägerin hat zunächst nur die von ihr erzielten Lieferungen und Leistungen aus dem Wirtschaftsbetrieb von ... DM mit 16% und die Eintrittsgelder von ... DM mit 7% wie erklärt der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Eine Besteuerung der Mitgliedsbeiträge kommt nicht in Betracht.

a) Der Klägerin ist zwar zuzugeben, dass die von ihr erhobenen Mitgliedsbeiträge eine Gegenleistung darstellen können, sofern sie durch die Vereinstätigkeit ihren Mitgliedern einen geldwerten Vorteil gewährt. Auf dieser vom EuGH getroffenen Rechtsentscheidung (EuGH-Urteil vom 21.03.2002 C-174/00, a.a.O.) kann sie jedoch nicht erfolgreich ihr Klagebegehren stützen. Denn ein Unternehmer, wie es die Klägerin jedenfalls in Teilbereichen ihrer Tätigkeit ist, kann sich nur dann unmittelbar auf die dem nationalen Umsatzsteuergesetz zugrunde liegenden maßgeblichen Richtlinien der Europäischen Gemeinschaft - im Streitfall auf die 6. EG-RL - berufen, wenn die Richtlinie einen Sachverhalt hinreichend klar und eindeutig regelt, diese Bestimmung aber zu seinem Nachteil nicht in das nationale Gesetz übernommen worden ist (vgl. Klenk in Sölch/Ringleb, UStG-Kommentar, vor § 1 Rz. 22; EuGH-Urteil vom 18.01.2001 C-150/99 - Stockholm Lindöpark - UR 2001, 153, Tz. 31; BFH-Urteil vom 19.02.2004 V R 39/02, UR 2004, 358).

b) Den Streitfall betreffend kommen jedoch die Regelungen der 6. EG-RL gegenüber den Bestimmungen des UStG zu keinen günstigeren Ergebnissen. Denn die Steuerbarkeit der Leistungen der Klägerin ihren Mitgliedern gegenüber unterstellt - wie es Art 2 Nr. 1 der 6. EG-RL entnommen werden könnte - wären die Mitgliedsbeiträge aber als Entgelte für in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen nach Art 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der 6. EG-RL von der Umsatzsteuer befreit (vgl. EuGH-Urteil vom 18.01.2001 C-150/99, a.a.O., Tz. 19). Somit bringt die europäische Richtlinienregelung der Klägerin keinen Vorteil (vgl. Stadie, Umsatzsteuerrecht, Rz. 5.96), weil die nationalen Bestimmungen die Mitgliedsbeiträge bereits nicht als Entgelt für steuerbare Leistungen eines Vereins ansehen (vgl. Klenk in Sölch/Ringleb, a.a.O. § 1 Rz. 179; A 4 Abs. 1 und A 22 Abs. 1 UStR). Dies führt dazu, dass die Klägerin in keinem Fall die Mitgliedsbeiträge der Umsatzsteuer unterwerfen kann, wie sie es ihrem Klageantrag zugrunde legt.

Die Klägerin hat als unentgeltliche Wertabgabe nur die von ihr erklärten Warenentnahmen aus dem Gastronomiebetrieb der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Eine Umsatzbesteuerung unentgeltlicher Wertabgaben zugunsten der Jugendmannschaften - wie sie das Finanzamt in der Einspruchsentscheidung vom 19.10.2004 vorgenommen hat - kommt nicht in Betracht.

a) Gem. § 3 Abs. 9 a Satz 1 Nr. 1 UStG 1999 werden einer sonstigen Leistung gegen Entgelt gleichgestellt die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, der zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, durch einen Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen. Die Vorschrift setzt also die Verwendung eines dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes voraus, der zum Vorsteuerabzug berechtigt hat (vgl. Klenk in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 3 RZ 603,608 f).

b) Maßgeblich für den hier zu entscheidenden Streitfall bedeutet dies, dass hinsichtlich der Tätigkeit von Sportvereinen im Jugendbereich eine Zuordnung insoweit genutzter Gegenstände zum Unternehmen der Klägerin nicht in Betracht kommt und daher auch ein Vorsteuerabzug nicht gewährt werden kann. Denn die Tätigkeiten von Sportvereinen im Jugendbereich sind ausschließlich dem ideellen Bereich der Vereine zuzuordnen. Gerade in der Jugendarbeit verwirklicht sich die Gemeinnützigkeit der Vereinstätigkeit, wie sie in § 52 Abs. 1 Satz 1 AO und § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO zum Ausdruck kommt und wie sie in der Satzung der Klägerin verankert ist. Die Jugendarbeit dient der selbstlosen Förderung der Allgemeinheit und nicht der Erzielung eines wirtschaftlichen Vorteils (§ 14 Satz 1 AO). Mögliche Eintrittsgelder für die Darbietung von Sportveranstaltungen wie etwa die Verbandsspiele von Schüler- oder Jugendfußballmannschaften sind daher nicht als Entgelte für eine Leistung der Vereine oder Vereinsmitglieder, sondern gegebenenfalls als Spenden anzusehen (FG Nürnberg-Urteil vom 11.09.2007, II 238/2004, n.v.).

c) Zu Unrecht hat daher das Finanzamt in der Einspruchsentscheidung Vorsteuerabzugsbeträge anerkannt, die auf Wirtschaftsgüter entfallen, die für die Jugendarbeit der Klägerin verwendet wurden. Ebenso rechtsfehlerhaft hat es eine unentgeltliche Wertabgabe in Bezug auf die Jugendarbeit der Umsatzsteuer unterworfen. Denn es hat nicht berücksichtigt, dass die Leistungen der Klägerin als gemeinnützige Einrichtung im Jugendsportbereich grundsätzlich gem. § 4 Nr. 22 b bzw. § 4 Nr. 25 c UStG von der Umsatzsteuer befreit sind. Dies entspricht auch der maßgeblichen Regelung in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der 6. EG-RL. (vgl. EuGH-Urteil vom 12.01.2006 C-246/04 - Turn- und Sportunion Waldburg -, UR 2006, 224, TZ 40; FG Nürnberg-Urteil vom 11.09.2007 a.a.O.).

Daraus folgt, dass ein vergleichbarer Leistungseigenverbrauch steuerfrei zu stellen ist (vgl. Klenk in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 3 RZ 649), aber auch dass ein Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 2 Nr. 1 bzw. Nr. 3 UStG nicht in Betracht kommt (vgl. Weidmüller in Sölch/Ringleb, a.a.O., 4 Nr. 22 RZ 28 und § 4 Nr. 25 RZ 49).

Der Klägerin steht für Leistungen, die sie für ihre Jugendarbeit bezieht, weder nach europäischem Richtlinienrecht noch nach dem nationalen Umsatzsteuergesetz der Vorsteuerabzug zu. Entgelte für Leistungen der Klägerin die Jugendtätigkeit betreffend sind sowohl nach § 4 Nr. 25 Buchst. c UStG als auch nach Art 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der 6. EG-RL steuerfrei; demzufolge ist ein Vorsteuerabzug insoweit ausgeschlossen (Art. 17 Abs. 1 der 6. EG-RL; § 15 Abs. 2 UStG; vgl. Weymüller, in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 4 Nr. 25, Rz. 9). Ohne Bedeutung ist, dass die Klägerin für die sportlichen Veranstaltungen im Jugendbereich kein Entgelt erhoben hat (vgl. Wagner in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 15 Rz. 639; vgl. FG Nürnberg-Urteil vom 11.09.2007 a.a.O.).

a) Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG 1999 kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: Die in Rechnungen im Sinne des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind. Gemäß § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 UStG ist vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen die Steuer für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen sowie für die sonstigen Leistungen, die der Unternehmer zur Ausführung folgender Umsätze verwendet: Unentgeltliche Lieferungen und sonstige Leistungen, die steuerfrei wären, wenn sie gegen Entgelt ausgeführt würden. Nach § 4 Nr. 25 c UStG sind von der Steuer befreit die folgenden Leistungen der Träger der öffentlichen Jugendhilfe und der förderungswürdigen Träger der freien Jugendhilfe: Die Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe, wenn die Darbietungen von den Jugendlichen selbst erbracht oder die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.

b) Diesen gesetzlichen Regelungen folgend kann im Streitfall der Vorsteuerabzug wie von der Klägerin beantragt nicht gewährt werden, weil - wie oben ausgeführt - die Klägerin mit der Jugendarbeit ausschließlich im ideellen Bereich tätig ist, also ein Leistungsbezug die Jugendarbeit betreffend nicht für ihr Unternehmen ausgeführt wird, wie es § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG verlangt.

1. Das Gericht vermag dem Vortrag der Klägerin nicht zu folgen, sie würde die Jugendlichen in der sportlichen Betreuung gleichsam für eine spätere berufliche Tätigkeit etwa als Profisportler ausbilden. Denn bereits nach ihrem satzungsmäßig bestimmten Vereinszweck will die Klägerin die Allgemeinheit in ihrer sportlichen Betätigung fördern und nicht den eigennützigen Interessen einzelner Personen dienen, wie dies gerade bei der auf einen bestimmten Beruf ausgerichtete Ausbildung eines Jugendlichen im Vordergrund steht. Eine Berufsausbildung ist für einen jungen Menschen stets eigennützig, weil er sich damit eine eigene wirtschaftliche Existenzgrundlage für seine folgenden Lebensabschnitte schaffen kann. Unter diesem Gesichtspunkt stellt die ausschließliche Förderung des bezahlten Sports auch keinen gemeinnützigen Zweck dar (vgl. AEAO zu § 52 Tz. 7; Koenig in Pahlke/Koenig, AO-Kommentar, § 52 Rz. 65 „Berufssport“).

2. Es führt auch nicht die Jugendarbeit der Klägerin zu einer nachhaltigen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, wie es für eine unternehmerische Betätigung nach § 2 Abs. 1 UStG erforderlich ist. Denn die von der Klägerin angeführten möglichen Ablösebeträge für den Wechsel eines Jugendsportlers sind keine planmäßigen Einnahmen, weil es den Vereinsmitgliedern grundsätzlich frei steht, ihre Mitgliedschaft zu kündigen und danach in einem anderen Verein ihren sportlichen Neigungen nachzugehen. Ein Entschädigungsanspruch entsteht dabei zugunsten des Vereines jedenfalls grundsätzlich nicht. Mit einer entsprechenden vertraglichen Vereinbarung würde die Klägerin ihrem satzungsmäßigen Zweck zuwider handeln und möglicherweise die Gemeinnützigkeit verlieren. Auch ein möglicher zukünftiger Einsatz eines Jugendlichen in der Seniorenmannschaft, bei deren Spielen dann Eintrittsgelder erhoben werden können, ist eher zufälliger Art, jedenfalls nicht planbar im Sinne einer unternehmerischen Betätigung.

3. Im Jugendsport ist eine unternehmerische Einnahmeerzielung auch nicht darin zu sehen, dass die Schüler- und Jugendmannschaften werbewirksam in einheitlichen Trikots mit Firmenaufschriften in Verbandsspielen auftreten. Wegen der begrenzten Außenwirkung solcher Spiele, an denen überwiegend nur die nächsten Angehörigen der Jugendlichen Interesse haben, wird dabei eine wirtschaftlich beachtliche Werbeleistung nicht erbracht (vgl. FG Köln-Urteil vom 17.02.2006, Az. 11 K 827/03, EFG 2006, 1108). Die Bereitstellung solcher Sportkleidung hat vielmehr Spendencharakter.

c) Ein Vorsteuerabzug für den die Jugendarbeit betreffenden Leistungsbezug ist zudem nach § 15 Abs. 2 Nr. 3 UStG ausgeschlossen, weil die Leistungen der Klägerin, die sie in Zusammenhang mit der Jugendarbeit erbringt, von der Steuer befreit wären, wenn sie etwa für Verbandsspiele und der damit zusammenhängenden Werbeleistungen ein Entgelt verlangen würde. Dies folgt, wie oben ausgeführt, aus der entsprechenden Anwendung von § 4 Nr. 25 c UStG bzw. Art 3 Teil A Abs. 1 Buchst. m der 6. EG-RL. Denn die Trägerschaft der förderungswürdigen Jugendhilfe leitet sich mittelbar aus der Mitgliedschaft der Klägerin beim Bayerischen Landes-Sportverband ab (vgl. FG Nürnberg-Urteil vom 11.09.2007 II 107/2004, n.v.).

Die Klägerin kann die beantragten Vorsteuerbeträge nur abziehen, soweit sie für Leistungen angefallen sind, die ihrem unternehmerischen Bereich zuzuordnen sind (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG). Nicht abziehbar sind Vorsteuerbeträge für den ideellen Bereich. Soweit die Zuordnung nicht möglich ist, sind die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege der Schätzung zu ermitteln (§ 96 Abs. 1 FGO, § 162 AO).

a) In § 15 Abs. 4 UStG ist hierzu folgendes geregelt: Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten, eingeführten oder innergemeinschaftlich erworbenen Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist. Der Unternehmer kann die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln.

b) Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass auch gemeinnützige Vereine als Unternehmer im Sinne von § 2 Abs. 1 UStG tätig werden können. Hierbei ist jedoch die ideelle Tätigkeit, also die Tätigkeit im eigentlichen Gemeinnützigkeitsbereich, der nichtunternehmerischen Sphäre zuzuordnen (vgl. Reiß in Reiß/Kraeusel/Langer, UStG-Kommentar, § 2 Rz 73). Dies hat zur Folge, dass Eingangsleistungen für den ideellen Bereich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (vgl. Wallenhorst in Troll/Wallenhorst/Halaczinsky, Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, 5. Aufl., Kap. L Rz 86, 106). Dagegen sind die Vermögensverwaltung, der Zweckbetrieb und die gewerblich wirtschaftliche Geschäftstätigkeit dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen, mit der Folge, dass die Ausgangsleistungen steuerpflichtig sind und hinsichtlich der Eingangsleistungen ein Vorsteuerabzug zu gewähren ist. (vgl. Klenk in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 2 Rz 190; Forgách in Reiß/Kraeusel/Langer, a.a.O., § 15 Rz 166 ff; Abschnitt 22 UStR 1996/2005).

c) Für den Streitfall sind nach diesen Grundsätzen von den insgesamt angefallenen Vorsteuerbeträgen von ... DM zunächst die Beträge abzugsfähig, die der unternehmerischen Sphäre der Klägerin eindeutig zuzuordnen sind. Dies sind Vorsteuerbeträge, die beim Wareneinkauf und bei den sonstigen Ausgaben für die Gastronomie als dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 64 AO) in Höhe von ... DM und für die Bandenwerbung in Höhe von ... DM angefallen sind.

Nicht abzugsfähig sind die Vorsteuerbeträge, die eindeutig dem ideellen Bereich der Klägerin zuordenbar sind. Dies sind die im Zusammenhang mit dem Verwaltungsaufwand angefallenen Beträge von ... DM, weil diese Kosten die nichtunternehmerischen Sphäre der Klägerin betreffen. Dies hatte die Klägerin bereits in ihrer Steueranmeldung vom 01.08.2000 beachtet. Wie oben ausgeführt sind die im ideellen Bereich angefallenen Mitgliedsbeiträge nicht steuerpflichtig. Es kommt also für den Verwaltungsaufwand weder nach dem deutschen Umsatzsteuergesetz noch nach der 6. EG-RL ein Vorsteuerabzug in Betracht.

d) Zudem sind die Teilbeträge der nicht eindeutig zuordenbaren Vorsteuern abzugsfähig, soweit sie den Umsätzen aus dem unternehmerischen Bereich der Klägerin zuzurechnen sind (§ 15 Abs. 4 UStG). Hierbei handelt es sich zunächst um die Kosten für die Erweiterungsbauten bzw. die Instandhaltung der Vereinsgebäude und -Anlagen, die zu Vorsteuerbeträgen von insgesamt ... DM führten. Die Klägerin hat wie bereits in früheren Veranlagungszeiträumen eine Aufteilung nach dem Flächenschlüssel vorgenommen und diesen Aufteilungsmaßstab in ihrem Antrag vom 28.09.2000 nachvollziehbar dargestellt. Die Aufteilung im Verhältnis der im Gastronomiebereich und im Sportbereich genutzten Flächen führt zu einem sachgerechten Ergebnis und wurde vom Finanzamt anerkannt (vgl. Wagner in Sölch/Ringleb, a.a.O., § 15 Rz 681 ff, 688). Das Gericht folgt dieser gewählten Aufteilungsmethode, die zu einer Anerkennung weiterer Vorsteuerbeträge in Höhe von ... DM den Gastronomiebereich betreffend führt.

e) Es verbleibt dem Gericht darüber zu entscheiden, wie die Aufteilung der dem Sportbereich zuzuordnenden Vorsteuerteilbeträge zu erfolgen hat. In diesem Bereich sind Vorsteuerbeträge betreffend die Verwendung der Sportanlagen von ... DM und hinsichtlich der Sportbetriebskosten von ... DM angefallen. Die Aufteilung hat sich grundsätzlich danach zu richten, in welchem Umfange die Sportanlagen von ihren Mitgliedern zur Erfüllung des ideellen Vereinszwecks genutzt werden, also insbesondere zur Pflege und Förderung des Fußballspieles entsprechend §§ 2 und 3 der Vereinssatzung. Abzugsfähig sind danach nur die Vorsteuerteilbeträge, die dem Zweckbetrieb der Klägerin im Rahmen entgeltlicher sportlicher Veranstaltungen im Sinne von § 67 a AO zuzuordnen sind. Denn nur soweit ein Verein wie die Klägerin für die sportlichen Veranstaltungen Eintrittsgelder erhebt, kommt im Rahmen des Zweckbetriebs eine unternehmerische Tätigkeit in Betracht, die zum Vorsteuerabzug berechtigt. Demgegenüber sind die Sportveranstaltungen im Jugendbereich - wie oben ausgeführt - stets dem ideellen und damit dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen.

Als möglichen Aufteilungsmaßstab sieht das Gericht hierbei die zeitanteilige Nutzung der Vereinsanlagen durch die einzelnen Vereinsgruppen als sachgerecht an; diese Aufteilung ließe sich auch anhand der Belegungspläne einfach nachvollziehen. Hieran fehlt es jedoch im Streitfall. Die Klägerin hat zu der zeitlichen Nutzung der Sportanlagen hinsichtlich entgeltlicher Verbandsspiele, Spiele der Schüler- und Jugendmannschaften, Trainingszeiten etc. keine Aufzeichnungen vorgelegt; bestimmte Nutzungszeiten sind auch nicht aus den Akten ersichtlich. Die Klägerin hat jedoch im Zusammenhang mit der Berechnung einer Bemessungsgrundlage für eine unentgeltliche Wertabgabe eine Nutzung der Sportanlagen von 25% durch die Schüler- und Jugendmannschaften als zutreffend angesehen und eine entsprechende Sachbehandlung im Einspruchsverfahren mit dem Schreiben vom 09.08.2002 vorgeschlagen; dem ist das Finanzamt in der Einspruchsentscheidung gefolgt. Das Gericht sieht keine Veranlassung, von diesem - im Wege der Schätzung gefundenen - Aufteilungsmaßstab abzuweichen. Er wirkt sich auch zur Überzeugung des Gerichts zugunsten der Klägerin aus, weil nach der Lebenserfahrung die Nutzungszeiten der Sportanlagen für entgeltliche Veranstaltungen wie Verbandsspiele im Verhältnis zu den Übungsspielzeiten der Vereinsmannschaften und der Spielzeiten der Schüler- und Jugendmannschaften deutlich geringer als 75% sein werden.

f) Danach sind die verbleibenden Vorsteuerbeträge von ... DM mit einem Anteil von 75% dem Zweckbetrieb der Klägerin im Rahmen der sportlichen Veranstaltungen zuzuordnen. Das Gericht hält diese Schätzung für sachgerecht im Sinne von § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG. An abziehbaren Vorsteuerbeträgen sind somit weitere 7.109,79 DM zu berücksichtigen.

...

Unter diesen Umständen konnte die Klage nur zu einem geringfügigen Teil erfolgreich sein. Das Gericht hält es daher für sachgerecht, die Kosten des Verfahrens gemäß § 136 Abs. 1 Satz 3 FGO der Klägerin aufzuerlegen (vgl. Gräber/Ruban, FGO-Kommentar, 6. Aufl., § 136 Rz. 6).



Winheller Rechtsanwälte

Bettinastr. 30
D-60325 Frankfurt a.M.

Tel.: +49 (0)69 974 61 228
Fax: +49 (0)69 974 61 150

E-Mail: info@winheller.com
Internet: <http://www.winheller.com>

Rechtsanwälte für deutsches & US

- ▶ Nonprofitrecht
- ▶ Medienrecht
- ▶ Kapitalanlagerecht
- ▶ Wirtschaftsrecht

**Weitere Informationen finden
Sie auf unserer Website**

www.winheller.com

**VORAUS denken,
ZUKUNFT planen →**