

Umsatzsteuerbefreiung bei Vermietung einer Turnhalle an einen Verein?

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil v. 11.04.2008, Az. 1 K 2094/05 U

Tatbestand:

Der Kläger ist ein als gemeinnützig anerkannter Verein. Er bezweckt gemäß seiner Satzung die ideelle und materielle Förderung und Pflege moderner Erziehungsmethoden auf der Grundlage der Pädagogik Rudolf Steiners. Der Kläger ist Eigentümer des Grundstücks B-Straße, Flur 1, Parzelle 1 in A-Stadt. Auf diesem Grundstück errichtete er in mehreren Bauabschnitten verschiedene Gebäude zum Betrieb einer Schule. Mit Mietvertrag vom 01.06.1992 vermietete er das Grundstück und – jeweils ab Bezugsfertigstellung – die noch zu errichtenden Gebäude an den Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“, der dort eine Waldorfschule betreibt. Der Vertrag wurde auf eine Dauer von 25 Jahren fest geschlossen und kann von beiden Parteien frühestens zum 01.06.2017 gekündigt werden. Mietzins, Mietflächen und Bezugszeitpunkte der einzelnen Gebäude wurden jeweils bei Bezugsfertigstellung in entsprechenden Anlagen zum Mietvertrag festgelegt. Der jeweils vereinbarte Mietzins schloss die Nutzung der Geländeflächen ein. Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf den Mietvertrag vom 01.06.1992 nebst Anlagen Bezug genommen. In den Jahren 2001 und 2002 errichtete der Kläger auf dem Grundstück eine Turnhalle, die er ab 01.10.2002 zum einem monatlichen Mietzins von 7.611,80 € (7.113,83 € zzgl. 497,97 € USt) an den Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“ vermietete. Die ihm im Streitjahr im Zusammenhang mit der Errichtung der Turnhalle in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge i.H.v. 85.118,92 € machte der Kläger in vollem Umfang als Vorsteuer geltend. Anlässlich einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung (Bericht vom 07.04.2004) vertrat die Prüferin die Auffassung, die Überlassung des Turnhallengebäudes an den Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“ stelle eine nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG Grundstücksvermietung dar, die den Vorsteuerabzug ausschließe. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung sei nicht möglich, weil der Leistungsempfänger das Turnhallengebäude nicht ausschließlich zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwende. Nur soweit die geltend gemachten Vorsteuern auf die steuerpflichtige Überlassung von Betriebsvorrichtungen entfielen, sei ein Vorsteuerabzug i.H.v. 10.255,58 € möglich. Eine Minderung der Steuer um die zu Unrecht der Umsatzsteuer unterworfenen Überlassung des Turnhallengebäudes komme erst nach Vorlage entsprechend berechtigter Rechnungen in Betracht.

Der Beklagte folgte dieser Auffassung mit Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 29.04.2004. Mit der hiergegen nach erfolglosem Einspruch (Einspruchsentscheidung vom 27.04.2005) erhobenen Klage macht der Kläger geltend:

Im Streitfall seien die Grundsätze des BFH-Urteils vom 31.05.2001 V R 97/98 und des hierzu ergangenen BMF-Schreibens vom 17.04.2003 (BStBl I 2003, anzuwenden, wonach die Überlassung einer Sportanlage regelmäßig nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 UStG falle, sondern eine einheitliche steuerpflichtige Leistung darstelle. Soweit das BMF-Schreiben vom 17.04.2003 für Zwischenvermietungen von Sportanlagen von anderen Grundsätzen ausgehe, seien diese hier nicht einschlägig, weil kein Fall der Zwischenvermietung vorliege. Die Waldorfschule nutze die Turnhalle selbst zur Erteilung von Sportunterricht. Der Sachverhalt sei vergleichbar mit den in Tz. 10 und 11 des o.g. BMF-Schreibens geregelten Fällen der Überlassung einer Schwimmhalle an einen Schwimmverein bzw. eines Tennisplatzes an einen Tennislehrer. In diesen Fällen gehe auch das BMF von einer einheitlichen steuerpflichtigen Leistung aus. Auch nach der Rechtsprechung des EuGH sei die Nutzungsüberlassung von Sportanlagen generell steuerpflichtig.

Der Kläger beantragt, den Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 29.04.2004 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.04.2005 dahingehend zu ändern, dass weitere Vorsteuern i.H.v. 74.863,34 € abgezogen werden, hilfsweise, die Revision zuzulassen.

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen.

Er hält daran fest, dass die Überlassung der Turnhalle an den Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“ als Betreiberin der Halle in eine steuerfreie Grundstücksüberlassung und eine steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen aufzuteilen sei. Die in Anspruch genommene Nutzungsüberlassung der Turnhalle sei nicht von dem Willen der Waldorfschule geprägt, sich mittels eines aus Raum und Sportgeräten bestehenden Einrichtungsangebots sportlich zu betätigen. Vielmehr habe die Waldorfschule die Turnhalle deshalb angemietet, um darin Unterrichtsleistungen zu erbringen.

Entscheidungsgründe:

Die Klage ist unbegründet.

Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid 2002 vom 29.04.2004 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 27.04.2005 ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 FGO). Der Beklagte hat es zu Recht abgelehnt, die auf die Errichtung des Turnhallegebäudes entfallenden Umsatzsteuerbeträge zum Vorsteuerabzug zuzulassen.

I. Nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG ist vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen die Steuer für Leistungen, die der Unternehmer zwar gemäß § 15 Abs. 1 UStG für sein Unternehmen bezieht, aber in dessen Rahmen zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet. Danach sind die im Zusammenhang mit der Errichtung des Turnhallegebäudes angefallenen Umsatzsteuerbeträge nicht abziehbar. Denn bei dem maßgebenden Verwendungsumsatz des Klägers, der entgeltlichen Überlassung des Turnhallegebäudes an den Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“, handelt es sich um eine nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG steuerfreie Vermietung von Grundstücken.

§ 4 Nr. 12 Buchst. a UStG setzt die in Art. 13 Teil B Buchst. b der 6. EG-Richtlinie (heute: Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MWStSystRL) vorgesehene Befreiung der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken um. Entsprechend der danach gebotenen richtlinienkonformen Auslegung des Begriffs „Vermietung von Grundstücken“ besteht eine Grundstücksvermietung im Wesentlichen darin, dem Mieter auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht einzuräumen, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen (EuGH, Urteile vom 04.10.2001 Rs. C-326/99 – Stichting Goed Wonen -, UR 2001, 484; vom 12.06.2003 Rs. C-275/01, Sinclair Collins Ltd., UR 2003, 348; vom 03.03.2005 Rs. C-428/02, Fonden Marselisborg Lystbadehavn, UR 2005, 458; vom 25.10.2007 Rs. C-174/06 – CO.GE.P Srl., UR 2007, 892; BFH, Urteil vom 24.01.2008 V R 12/05). Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt. Bei dem Turnhallegebäude handelt es sich um ein Grundstück i.S.v. § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG. Mit Mietvertrag vom 01.06.1992 i.V.m. der entsprechenden Anlage zu diesem Vertrag hat der Kläger dem Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“ das Recht eingeräumt, das Turnhallegebäude ab Bezugfertigstellung (01.10.2002) gegen eine monatliche Vergütung von (zunächst) 7.611,80 € bis zum 01.06.2017 zu nutzen und andere Personen für diese Zeit von der Nutzung auszuschließen.

II. Weder der Umstand, dass es sich bei einer Turnhalle um eine „Sportanlage“ handelt, noch die Tatsache, dass der Kläger dem Verein „Waldorfschule A-Stadt e. V.“ zusammen mit dem Turnhallegebäude auch als Betriebsvorrichtungen zu qualifizierende Einrichtungsgegenstände überlässt, führen dazu, dass die Überlassung der Turnhalle (einschließlich der Betriebsvorrichtungen) als einheitliche steuerpflichtige Leistung anzusehen ist.

1. Soweit der BFH mit Urteil vom 21.06.2001 V R 97/98 (BStBl II 2001, 658) unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden hat, dass die Überlassung von Sportanlagen regelmäßig nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG fällt, sondern eine insgesamt steuerpflichtige Leistung besonderer Art darstellt, betrifft diese Entscheidung die kurzfristige, „stundenweise“ Überlassung von Einrichtungen einer Sportanlage – insbesondere von Tennis-, Squash- und Badmintonplätzen – an die jeweiligen Sportler. In derartigen Fällen kommt es den Leistungsempfängern aus der maßgeblichen Sicht eines Durchschnittsverbrauchers in erster Linie darauf an, die beabsichtigte sportliche Betätigung mit Hilfe der dafür erforderlichen Vorrichtungen ausüben zu können. Im Vordergrund steht nicht die Grundstücksnutzung, sondern die Möglichkeit, eine bestimmte Betätigung auf dem Grundstück auszuüben, auch wenn das Grundstück/Gebäude wesentliche Voraussetzung für die darauf errichtete Sportanlage ist. Dementsprechend ist die Überlassung der Sportanlage in diesen Fällen in aller Regel kurzfristig und auf die Dauer der tatsächlichen Sportausübung beschränkt. Ferner sind derartige Leistungen typischerweise dadurch gekennzeichnet, dass der Leistende außer der Spielflächenüberlassung weitere Dienstleistungen wie Aufsicht, Verwaltung und ständige Unterhaltung der Sportanlagen erbringt und dem Sportler auch andere Anlagen zur Verfügung stellt (EuGH, Urteil vom 18.01.2001 Rs. C-150/99 – Stockholm Lindöpark -, UR 2001, 153; Niedersächsisches FG, Urteil vom 06.07.2006 16 K 134/03). Von derartigen, insgesamt steuerpflichtigen Leistungen unterscheidet sich die im Streitfall zu beurteilende Leistung maßgebend durch die mit nahezu 15 Jahren ab Fertigstellung der Turnhalle gegebene Langfristigkeit der Grundstücksüberlassung. Diesbezüglich ist in der Rechtsprechung des EuGH und des BFH geklärt, dass die Dauer der Grundstücksnutzung ein Hauptelement eines Grundstücksmietvertrages ist (EuGH, Urteil vom 18.01.2001 Rs. C-150/99 - Stockholm Lindöpark -, UR 2001, 153; BFH, Beschluss vom 13.09.2002 V B 51/02, BFH/NV 2003, 212). Die Grundstücksüberlassung beschränkt sich somit im Streitfall auch nicht auf die Zeiten, in denen in der Turnhalle tatsächlich Sport ausgeübt wird. Zudem ist der Kläger kein „Sportanlagenbetreiber“, der gegenüber seinen Vertragspartnern ein aus verschiedenen Bestandteilen bestehendes Leistungsbündel erbringt; vielmehr beschränkt sich die Leistung des Klägers auf die „passive“ Zurverfügungstellung des Turnhallegebäudes und der darin befindlichen Einrichtungsgegenstände.

2. Entgegen der Auffassung des Klägers kann auch aus dem EuGH-Urteil vom 18.01.2001 Rs. C-150/99 – Stockholm Lindöpark – (UR 2001, 153) nicht abgeleitet werden, Nutzungsüberlassungen von Sportanlagen seien generell steuerpflichtig. Das Urteil betrifft einen Golfplatzbetreiber, dessen Kunden ausschließlich Unternehmen sind, die ihren Angestellten und Kunden die Möglichkeit zum Golfspiel bieten möchten. In diesem Zusammenhang hat der EuGH ausgeführt, dass die mit Sport und Körpererächtigung zusammenhängenden Dienstleistungen möglichst als Gesamtheit zu würdigen seien, wobei der Betrieb eines Golfplatzes im Allgemeinen nicht nur die passive Zurverfügungstellung eines Geländes, sondern außerdem eine Vielzahl geschäftlicher Tätigkeiten wie Aufsicht,

Verwaltung und ständige Unterhaltung, Zurverfügungstellung anderer Anlagen u.ä. umfasse. Sofern nicht ganz besondere Umstände vorlägen, könne die Vermietung des Golfplatzes also nicht die ausschlaggebende Dienstleistung darstellen. Schließlich sei zu berücksichtigen, dass die Zurverfügungstellung eines Golfplatzes gewöhnlich nach Gegenstand und Dauer der Benutzung beschränkt sein könne. Insoweit ergebe sich aus der Rechtsprechung des Gerichtshofes, dass die Dauer der Grundstücksnutzung ein Hauptelement eines Mietvertrags bilde.

Die Ausführungen des EuGH beziehen sich – wie das BFH-Urteil in BStBl II 2001, 658 – auf die Dienstleistungen eines Sportanlagenbetreibers. Ihnen kann nicht entnommen werden, dass auch die langfristige, „passive“ Zurverfügungstellung eines Sportzwecken dienenden Gebäudes steuerpflichtig ist. Vielmehr führt der EuGH in Rn. 22 des genannten Urteils aus, die Zurverfügungstellung von Räumen für die Ausübung von Sport oder die Körperertüchtigung könne unter besonderen Umständen eine Vermietung eines Grundstücks darstellen und damit in den Anwendungsbereich der Befreiung nach Art. 13 Teil B Buchst. b der 6. EG-Richtlinie fallen.

3. Auch der Umstand, dass der Kläger dem Verein „Waldorfschule A-Stadt e. V.“ zusammen mit dem Turnhallengebäude auch als Betriebsvorrichtungen zu qualifizierende Einrichtungsgegenstände vermietet, führt nicht zur Annahme einer einheitlichen steuerpflichtigen Leistung. Nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG ist die Vermietung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen) auch dann nicht steuerbefreit, wenn diese wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Diese Vorschrift führt bei der Überlassung einer aus Gebäude und Betriebsvorrichtungen bestehenden Betriebsanlage regelmäßig dazu, dass die Vermietungsleistung in eine Grundstücksvermietung und eine steuerpflichtige Vermietung von Betriebsvorrichtungen aufzuteilen ist, sofern nicht eine der beiden Teilleistungen derart im Vordergrund steht, dass sie der Gesamtleistung das Gepräge gibt. Der Senat teilt die Auffassung des Beklagten, dass beide Teilleistungen im Streitfall ein solches Eigengewicht haben, dass eine Aufteilung vorzunehmen ist. Dass die mit Sport und Körperertüchtigung zusammenhängenden Dienstleistungen nach Auffassung des EuGH möglichst als Gesamtheit zu würdigen sind, steht dem nicht entgegen. Bei der (reinen) Vermietung von Gebäuden mit darin befindlichen Betriebsvorrichtungen kann es nach Ansicht des Senats keinen Unterschied machen, ob die Gebäude Sportzwecken oder anderen Zwecken dienen. Letztlich kann diese Frage offen bleiben. Selbst wenn die Überlassung des Turnhallengebäudes und der Betriebsvorrichtungen als einheitliche Leistung zu würdigen sein sollte, würde die steuerfreie Grundstücksüberlassung der Gesamtleistung das Gepräge geben. An einer entsprechenden Verböserung (Versagung des Vorsteuerabzugs für die Betriebsvorrichtungen) wäre der Senat jedoch gemäß § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO gehindert.

4. Nach dem vorstehend Gesagten ist die langfristige Vermietung des Turnhallengebäudes an den Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“ eine nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG Grundstücksvermietung (wie hier: Niedersächsisches FG, Urteil vom 06.07.2006 16 K 134/03; offen gelassen: BFH, Urteil vom 21.06.2001 V R 96/98, BFH/NV 2001, 1618). Ein Verzicht auf die Steuerfreiheit ist nach § 9 Abs. 2 Satz 1 UStG ausgeschlossen, weil der Verein „Waldorfschule A-Stadt e.V.“ als Leistungsempfänger das Grundstück zur Ausführung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a UStG steuerfreier, den Vorsteuerabzug ausschließender Umsätze verwendet.

5. Nach den nicht bestrittenen Feststellungen des Beklagten hat der Kläger über die streitigen Vermietungsumsätze Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer erteilt, die er nach § 14 Abs. 2 UStG 1999 schuldet. Die Steuerfreiheit der streitigen Vermietungsumsätze führt deshalb im Streitjahr nicht zu einer entsprechenden Herabsetzung der Umsatzsteuer.



Winheller Rechtsanwälte

Corneliusstr. 34, D-60325 Frankfurt am Main
Geigersbergstr. 37, D-76227 Karlsruhe

Tel.: +49 (0)69 76 75 77 80
Fax: +49 (0)69 76 75 77 810

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

Rechtsanwälte für deutsches & US

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

**Weitere Informationen finden
Sie auf unserer Website**

www.winheller.com

**VORAUS denken,
ZUKUNFT planen →**