

Az.: 7 K 4052/03

Freigabe: 10.07.2006

Stichwort: Ertrag- und Umsatzsteuerliche Folgen des Sponsorings bei einer gemeinnützigen Körperschaft



Finanzgericht München

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

In der Streitsache

Kläger

prozessbevollmächtigt:

gegen

Finanzamt
vertreten durch den Amtsleiter

Beklagter

wegen

Körperschaftsteuer 1998 bis 2001
gesonderter Feststellung des verbleibenden
Verlustabzugs zur Körperschaftsteuer zum 31.12.2001
Gewerbsteuerermessbetrag 1998 bis 2001
gesonderter Feststellung des vortragsfähigen
Gewerbeverlustes auf den 31.12.2001
Umsatzsteuer 1998 bis 2001

hat das Finanzgericht München, 7. Senat,
durch den Richter am Finanzgericht r
als Einzelrichter
aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 15. Mai 2006
für Recht erkannt:

1. Auf die Klage werden die angefochtenen Bescheide mit der Maßgabe geändert, dass die an den Kläger im Rahmen des Partnerschaftsvertrages mit der Xxxxxx geflossenen Beträge ertragsteuerlich den Einnahmen aus Vermögensverwaltung zugeordnet und umsatzsteuerlich dem ermäßigten Steuersatz unterworfen werden.
2. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.
3. Die Kosten des Verfahrens werden gegeneinander aufgehoben.
4. Die Revision wird zugelassen.

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil steht den Beteiligten die Revision zu.

Die Revision ist innerhalb eines Monats nach Zustellung des vollständigen Urteils bei dem Bundesfinanzhof schriftlich einzulegen. Die Revisionsschrift muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Eine Abschrift oder Ausfertigung des Urteils soll ihr beigelegt werden. Die Revision ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen.

Bei der Einlegung und Begründung der Revision sowie in dem weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof muss sich jeder Beteiligte durch einen Steuerberater, einen Steuerbevollmächtigten, einen Rechtsanwalt, einen niedergelassenen europäischen Rechtsanwalt, einen Wirtschaftsprüfer oder einen vereidigten Buchprüfer als Bevollmächtigten vertreten lassen. Zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, die durch einen der in dem vorherigen Satz aufgeführten Berufsangehörigen tätig werden. Juristische Personen des öffentlichen Rechts und Behörden können sich auch durch Beamte oder Angestellte mit Befähigung zum Richteramt sowie durch Diplomjuristen im höheren Dienst vertreten lassen.

Der Bundesfinanzhof hat die Postanschrift: Postfach 86 02 40, 81629 München, und die Hausanschrift: Ismaninger Str. 109, 81675 München, sowie den Telefax-Anschluss: 089 / 92 31-201.

Gründe

I.

Der Kläger ist ein eingetragener Verein; nach § 2 der Satzung dient der Kläger dem Zweck, die Schützenvereine und -gesellschaften in xxxx unter Wahrung ihrer Selbständigkeit zusammen zu schließen und dadurch die gemeinsamen Interessen der bayerischen Sportschützen wirkungsvoll zu wahren, zu fördern und zu vertreten. Der Kläger ist wegen Förderung des Sports als gemeinnützigen Zwecken dienende Körperschaft anerkannt.

Im Zeitraum von November 2001 bis Oktober 2002 führte der Beklagte (das Finanzamt) bei dem Kläger eine Betriebsprüfung für den Prüfungszeitraum 1998 bis 2000 durch. Hierbei traf der Prüfer u. a. die folgenden Feststellungen:

Unter dem 7. Dezember / 9. Dezember 1998 schloss der Kläger mit Wirkung ab 1. Januar 1999 einen Partnerschaftsvertrag mit der xxxx. Ziel der Partnerschaft war es, die Gemeinschaft der xxxx Sportschützen bei der Erfüllung ihrer gemeinnützigen Aufgaben zu unterstützen. Nach § 2 des Partnerschaftsvertrages verpflichtete sich die xxxx unter anderem folgende Maßnahmen und Veranstaltungen des Klägers zu fördern: Ausgestaltung des Bayerischen Schützentages, der Bayerischen Meisterschaft sowie der Beteiligung am jährlichen Oktoberfest; Unterstützung bei der Herausgabe von Schriften, Büchern und anderen Publikationen; Erbringung von Sachleistungen bei Veranstaltungen, soweit sie der Zielsetzung des Vertrages dienen. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Kläger in § 3 des Partnerschaftsvertrages, der xxxx das Recht einzuräumen, den Partnerschaftsvertrag werblich zu verwenden, die angeschlossenen Mitgliedsvereine über die Partnerschaft zu unterrichten, der xxxx die Möglichkeit einzuräumen, bei Veranstaltungen des Klägers und seiner Untergliederungen die Mitglieder über versicherungsbezogene Themen zu informieren und ihre Produkte zu bewerben sowie im Rahmen der Bayerischen Sportschützenzeitung versicherungsbezogene Themen darzustellen und für ihre Produkte zu werben. Zur Erfüllung des Partnerschaftsvertrages stellt die xxxxxxxx gemäß § 4 des Partnerschaftsvertrages dem Kläger jährlich 100.000 DM zur Verfügung. Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung schaltete die xxxxx in der Bayerischen Schützenzeitung Werbeanzeigen, für die der Kläger keine gesonderten Rechnungen erstellte. Ferner befindet sich auf der Internetseite des Klägers unter der Rubrik „Service/Versicherungen“ ein Link auf das Büro x, das als Spezialversicherungsagentur der xxxx u.a. Versicherungspakete für die Bedürfnisse der Vereinsmitglieder anbietet. Auf der Internetseite des Büros x befindet sich ein Logo der xxxx.

Der Kläger erhielt von der Xxxxxx aufgrund des Partnerschaftsvertrages im Streitjahr 1999 Zahlungen in Höhe von 120.000 DM, im Streitjahr 2000 in Höhe von 100.000 DM. Der Betriebsprüfer ordnete die Einnahmen des Klägers aus dem Partnerschaftsvertrag einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ zu. Gleichzeitig unterwarf er die Einnahmen bei der Umsatzsteuer dem Regelsteuersatz. Der Gewinn aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“, zu dem auch die „Bandenwerbung“ gerechnet wurde, wurde vom Prüfer durch Abzug einer Betriebsausgabenpauschale ermittelt und im Weiteren sowohl der Körperschaftsteuer als auch der Gewerbesteuer unterworfen.

Im Rahmen der Prüfung wurde ferner festgestellt, dass der Kläger jährlich auf dem Münchner Oktoberfest das xxxx veranstaltet, bei dem die teilnehmenden Schützen durch Zahlung eines bestimmten Betrages (der sogenannten „Einlage“) sowohl die Schießkarten als auch 32 Schuss Munition für 4 verschiedene Scheibengattungen erwerben. Nach Durchführung der Waffenkontrolle, für die eine weitere Gebühr (derzeit 50 Cent) zu entrichten ist, können die erworbenen Scheiben in verschiedenen Disziplinen beschossen werden. Bei einigen Disziplinen bestehen für den Schützen die Möglichkeit, eine beliebige Anzahl von Schüssen nachzukaufen, um weiter am Wettbewerb teilnehmen zu können und dadurch seine Erfolgsaussichten zu erhöhen. Im Rahmen des Turniers kann der Schütze nur auf die vor Ort erworbenen Scheiben schießen; hierzu kann er ggf. auch eigene (statt die mit der Einlage erworbene) Munition verwenden. Der Prüfer vertrat insoweit die Auffassung, dass es sich sowohl bei der sogenannten Einlage als auch bei den Einnahmen des Klägers aus den Nachkäufen von Munition um eine nach § 4 Nr. 22b des Umsatzsteuergesetzes (UStG) steuerfreie Teilnehmergebühr handele. Der Prüfer korrigierte in diesem Zusammenhang den bisher vom Kläger geltend gemachten Vorsteuerabzug.

Der Einspruch des Klägers gegen die nach Maßgabe der Feststellungen im Rahmen der Betriebsprüfung geänderten Bescheide hatte nur insoweit Erfolg, als die Ermittlung des Gewinns aus dem vom Finanzamt angenommenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ für das Streitjahr 2000 nach Maßgabe des § 64 Abs. 6 Nr. 1 der Abgabenordnung (AO) 1977 in der durch das Gesetz zur Änderung des Investitionszulagengesetzes 1999 vom 19. Dezember 2000 geänderten Fassung durchgeführt wurde. Mit seiner Klage verfolgt der Kläger sein Begehren, die Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag der Vermögensverwaltung zuzuordnen und hinsichtlich der Einnahmen aus dem Oktoberfest dem Vorsteuerabzug zuzulassen, weiter. Er vertritt die Auffassung, dass der Kläger im Rahmen des Partnerschaftsvertrages nicht aktiv an den Werbemaßnahmen der Xxxxxx teilgenommen habe; der Kläger habe lediglich eine Gegenleistung dafür erhalten, dass er fortlaufend die Werbung der Xxxxxx geduldet habe. Der Bereich der „aktiven Werbung“ dürfe gedanklich nicht übermäßig

ausgedehnt werden. Es bestünde kein Unterschied, ob der Verein eine Werbung auf Werbetafeln oder in seiner Vereinszeitung zulasse. Die sogenannte „Einlage“ des Schützen auf dem Oktoberfest stelle keine Teilnehmergebühr im Sinne des § 4 Nr. 22b UStG dar, da sie nicht „allgemein“ für die Teilnahme an einer sportlichen Veranstaltung erhoben werde. Das Entgelt, welches der Kläger „allgemein“ für die Teilnahme am Oktoberfestxxx erhebe, werde bereits durch den jährlichen Mitgliedsbeitrag im BSSB beglichen. Durch die gezahlten Entgelte beim Oktoberfestxxxx würden gezielt Schüsse, d.h. Schießscheiben und Munition gekauft.

Der Kläger beantragt,

die angefochtenen Bescheide mit der Maßgabe zu ändern, dass die Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag ertragsteuerlich der Vermögensverwaltung zugeordnet und umsatzsteuerrechtlich dem ermäßigten Steuersatz unterworfen werden sowie die Schießeinnahmen aus dem Oktoberfestxxx umsatzsteuerrechtlich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz bei gleichzeitigem Vorsteuerabzug unterworfen werden.

Das Finanzamt beantragt,

die Klage abzuweisen.

Es vertritt die Auffassung, dass der Kläger sich aktiv an der Werbung der Xxxxxx beteiligt habe, indem er Werbeanzeigen in der Vereinszeitschrift geschaltet, Werbebeilagen des Sponsors beigefügt und einen Link auf seiner Internetseite eingerichtet habe. Damit sei der Bereich der privaten Vermögensverwaltung überschritten; die Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag seien daher dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ zuzuordnen. Ferner sei die „Einlage“ der Schützen am Oktoberfestxxxx zu Recht als Teilnehmergebühr im Sinne des § 4 Nr. 22b UStG angesetzt worden.

II.

1. Die Klage ist hinsichtlich der angefochtenen Bescheide über Körperschaftsteuer 2001 und über den Gewerbesteuermessbetrag 2001 unzulässig.

Nach § 40 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) ist eine Klage nur zulässig, wenn der Kläger geltend macht, durch einen Verwaltungsakt in seinen Rechten verletzt zu sein. Hieran fehlt es im Streitfall hinsichtlich der genannten Bescheide; denn die insoweit auf 0 DM lautende Steuerfestsetzung bedeutet für den Kläger keine Beschwer.

2. Im Übrigen ist die Klage teilweise begründet.

a) Der Kläger ist hinsichtlich der von der Xxxxxx gemäß dem Partnerschaftsvertrag gezahlten Leistungen gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) in der in den Streitjahren geltenden Fassung von der Körperschaftsteuer befreit; das Finanzamt hat die insoweit geleisteten Zahlungen zu Unrecht einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb „Werbung“ (§ 14 AO 1977) zugeordnet.

aa) Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist nach § 14 Satz 1 AO 1977 eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht; die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich (§ 14 Satz 2 AO 1977). Ebenso muss keine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vorliegen (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 27. März 2001 I R 78/99, BStBl II 2001, 449, m.w.N.). Eine die Annahme eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs rechtfertigende nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit des Steuerpflichtigen liegt allerdings nicht schon dann vor, wenn der Steuerpflichtige einen Gewinnanteil als Gegenleistung dafür erhält, dass er fortlaufend die Werbung durch Dritte duldet (BFH-Urteil vom 8. März 1967 I 145/64, BStBl III 1967, 373; Finanzgericht München, Urteil von 22. September 2003 7 K 925/02, n.v.).

bb) Nach diesen Grundsätzen ist das FA zu Unrecht davon ausgegangen, dass die Einnahmen des Klägers aus dem Partnerschaftsvertrag einem steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind. Beteiligt sich der Steuerpflichtige, wie im Streitfall, nicht aktiv an der Werbemaßnahme – etwa durch Gewinnung von Werbekunden oder durch Mitwirkung an der Abwicklung des Werbegeschäfts, spricht dies nach Auffassung des Gerichts für die Annahme einer bloß vermögensverwaltenden Tätigkeit (vgl. hierzu BFH-Beschluss vom 25. März 1997 I B 20/96, BFH/NV 1997, 688; BFH-Urteil in BStBl III 1967, 373; Fischer

in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 14 AO Rz. 122). Nach den zwischen dem Kläger und der Xxxxxx getroffenen vertraglichen Vereinbarungen war der Kläger weder berechtigt, die Werbeinhalte zu bestimmen, noch sie in sonstiger Weise zu beeinflussen; er war nicht einmal für die Überwachung des ordnungsgemäßen Inhalts der Werbemaßnahmen verantwortlich. Es wurde im Zuge des Verfahrens auch nicht vorgetragen, dass der Kläger in tatsächlicher Hinsicht ein Mitspracherecht in Bezug auf die Werbeinhalte genommen hat oder in anderer Weise in die entsprechende Gestaltung eingebunden war. Daher hat der Kläger nach Auffassung des Gerichts mit den Einnahmen aus dem Partnerschaftsvertrag keine einen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs rechtfertigende nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet. Das Gericht folgt damit nicht der engeren Auffassung von *Engelsing/Rohde* (Ertrag- und umsatzsteuerliche Folgen des Sponsorings bei Berufsverbänden sowie gemeinnützigen Organisationen, Neue Wirtschaftsbriefe – NWB - Fach 4, 4811, 4813), wonach eine aktive Werbetätigkeit schon dann vorliegen solle, wenn eine Körperschaft Werbebeiträge in die Vereinszeitung aufnehme oder dem Sponsor die Möglichkeit einräume, auf Sportveranstaltungen Erklärungen zu seinen Produkten abzugeben. Denn dadurch würde bloßes passiven „Geschehen lassen“ als aktives Handeln gedeutet; indes ist nicht alles, gegen das man sich nicht aktiv zur Wehr setzt, schon aktives Tun.

Auch der Internetlink auf das Büro x stellt keine aktive Werbung zugunsten der Xxxxxx dar. Insoweit fehlt es schon an einem direkten (Werbe-)Bezug zum Sponsor. Darüber hinaus sehen auch *Engelsing/Rohde* (in: NWB F. 4, 4811, 4812) eine steuerunschädliche Duldungsleistung darin, dass das Logo des Sponsors auf der Internetseite der Körperschaft erscheint. Dies muss erst recht gelten, wenn das Logo des Sponsors nicht auf der Internetseite der Körperschaft, sondern lediglich auf einer verlinkten Seite eines Dritten erscheint.

Nach diesen Grundsätzen sind die Einnahmen des Klägers aus dem Partnerschaftsvertrag der ertragsteuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen. Umsatzsteuerrechtlich folgt hieraus, dass die Leistungen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG unterliegen.

b) Im Übrigen ist das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass die Leistungen des Klägers im Rahmen der Veranstaltung des Oktoberfest-Landesschießens gemäß § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG steuerbefreit sind. Nach der genannten Vorschrift sind sportliche Veranstaltungen von gemeinnützigen Zwecken dienenden Einrichtungen steuerfrei, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht.

aa) Der Kläger ist unstreitig eine Körperschaft, die gemeinnützigen Zwecken dient, da er unter den übrigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit satzungsgemäß den Sport fördert (§ 52 Abs. 2 Nr. 2 AO 1977).

bb) Der Begriff der sportlichen Veranstaltung hat in § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG dieselbe Bedeutung wie in § 67a AO 1977 (BFH-Urteil vom 25. Juli 1995 V R 7/95, BFHE 181, 222, BStBl II 1997, 154). Danach ist unter sportlicher Veranstaltung die organisatorische Maßnahme eines Sportvereins zu verstehen, die es aktiven Sportlern (nicht nur Mitgliedern des Vereins) ermöglicht, Sport zu treiben. Eine bestimmte Organisationsform oder -struktur schreibt das Gesetz nicht vor. Es dürfen nur geringe Anforderungen an das Vorliegen einer organisatorischen Maßnahme gestellt werden; denn auch ein bloßes Training ist als sportliche Veranstaltung anzuerkennen. Dem Gesetz ist nicht zu entnehmen, dass eine sportliche Veranstaltung nur vorliegt, wenn Publikum teilnimmt oder wenn ausschließlich Vereinsmitglieder sich betätigen. Die untere Grenze der sportlichen Veranstaltung ist nach diesen Grundsätzen erst unterschritten, wenn sich die organisatorische Maßnahme auf Sonderleistungen für einzelne Personen beschränkt. Dies liegt vor, wenn die Maßnahme nur eine Nutzungsüberlassung von Sportgegenständen bzw. -anlagen oder bloß eine konkrete Dienstleistung, wie z.B. die Beförderung zum Ort der sportlichen Betätigung oder ein spezielles Training für einzelne Sportler, zum Gegenstand hat.

Im Streitfall stellt das von dem Kläger jährlich auf dem Münchner Oktoberfest das Oktoberfest- veranstaltete xxxx eine sportliche Veranstaltung i.S. des § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG dar, an dem aktive Sportschützen teilnehmen können. Nach den vorliegenden Unterlagen ist nicht erkennbar, dass sich die Veranstaltung auf Sonderleistungen für einzelne Personen beschränkt.

cc) Teilnehmergebühren i.S. des § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG sind Entgelte, die aktive Sportler für ihre Teilnahme an sportlichen Veranstaltungen zahlen. Teilnehmergebühren liegen nur vor, wenn sie allgemein für die Teilnahme an einer sportlichen Veranstaltung erhoben werden. Es ist allerdings unschädlich, wenn die Entgelte nach individuellen Leistungen (z.B. Beförderung zum Ort der sportlichen Betätigung oder Nutzungsüberlassung von Sportgeräten und -anlagen) bemessen werden, sofern die Leistungen im Rahmen einer sportlichen Veranstaltung erbracht werden. Entscheidend ist danach, dass die Leistung Teil der sportlichen Veranstaltung ist und das Entgelt insgesamt die Teilnahme an der sportlichen Veranstaltung sichert (BFH-Urteil in BFHE 181, 222, BStBl II 1997, 154; Weymüller in Sölch/Ringleb, Umsatzsteuer, § 4 Nr. 22 Rz. 20).

Im Streitfall ist das FA zu Recht davon ausgegangen, dass die Leistungen des Klägers im Rahmen der Veranstaltung des Oktoberfest-xxx gegen Entgelt in Form von Teilnehmergebühren erbracht werden. Der vom Kläger geschilderte und mit Bildern verdeutlichte Ablauf der Veranstaltung lässt nicht den Schluss zu, die verschiedenen Entgelte („Einlage“ zum Erwerb von Schießscheiben und 32 Schuss Munition; Nachkauf von Munition; Gebühr für die Waffenkontrolle) würden nicht „allgemein“ für die Teilnahme an einer sportlichen Veranstaltung erhoben. Sämtliche Entgelte sichern vielmehr dem Schützen die Teilnahme an der sportlichen Veranstaltung, auch wenn sie, wie im Streitfall, nach individuellen Leistungen bemessen werden (vgl. BFH-Urteil in BFHE 181, 222, BStBl II 1997, 154). Der Auffassung des Klägers, wonach durch die gezahlten Entgelte beim Oktoberfest-xxxx lediglich gezielt Schüsse (Schießscheiben und Munition) „gekauft“ würden, folgt das Gericht nicht; denn nach der eigenen Einlassung des Klägers in der mündlichen Verhandlung hat der Schütze keine Möglichkeit, eigene, d.h. vorab anderweitig oder früher erworbene Schießscheiben bei dem Wettkampf zu verwenden oder seine Waffe anderweitig kontrollieren zu lassen. Daher ist es in jedem Fall für den Schützen erforderlich, vor Ort die erhobenen Entgelte zu entrichten, um an dem Oktoberfest-xxxx teilnehmen zu können. Auch der Zukauf zusätzlicher Munition berechtigt den Erwerber in diesem Sinne „allgemein“ zur weiteren Teilnahme an der sportlichen Veranstaltung, da es ihm den Verbleib im Wettkampf sichert.

3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO, die Entscheidung über die Zulassung der Revision auf § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO. Den Fragen zu den ertrag- und umsatzsteuerlichen Folgen des Sponsorings bei einer gemeinnützigen Körperschaft kommt grundsätzliche Bedeutung zu.