Az.: 14 K 1495/12 **Freigabe: 10.06.2014**
Stichwort: Das Schießen eines Schützenvereins als sportliche Veranstaltung

Finanzgericht München

IM NAMEN DES VOLKES

Urteil

In der Streitsache

Kläger

gegen

Beklagter

wegen

Umsatzsteuer 2000, 2001, 2005 - 2008

hat der 14. Senat des Finanzgerichts München durch …
auf Grund der mündlichen Verhandlung vom 10. April 2014 für Recht erkannt:

1. Die Klage wird abgewiesen.

2. Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision in diesem Urteil kann durch **Beschwerde** angefochten werden.

Die Beschwerde ist **innerhalb eines Monats** nach Zustellung des vollständigen Urteils **bei dem Bundesfinanzhof** einzulegen. Sie muss das angefochtene Urteil bezeichnen. Der Beschwerdeschrift soll eine Abschrift oder Ausfertigung des angefochtenen Urteils beigefügt werden. Die Beschwerde ist **innerhalb von zwei Monaten** nach Zustellung des vollständigen Urteils zu begründen. Auch die Begründung ist bei dem Bundesfinanzhof einzureichen.

Rechtsmittel können auch über den elektronischen Gerichtsbriefkasten des Bundesfinanzhofs eingelegt und begründet werden, der über die vom Bundesfinanzhof zur Verfügung gestellte Zugangs- und Übertragungssoftware erreichbar ist. Die Software kann über die Internetseite "www.bundesfinanzhof.de" lizenzkostenfrei heruntergeladen werden. Hier befinden sich auch weitere Informationen über die Einzelheiten des Verfahrens, das nach der Verordnung der Bundesregierung über den elektronischen Rechtsverkehr beim Bundesverwaltungsgericht und beim Bundesfinanzhof vom 26. November 2004 (BGBl. I S. 3091) einzuhalten ist.

Vor dem Bundesfinanzhof müssen sich die Beteiligten durch **Prozessbevollmächtigte** vertreten lassen. Dies gilt auch für Prozesshandlungen, durch die ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof eingeleitet wird. Als Bevollmächtigte sind nur Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer zugelassen; zur Vertretung berechtigt sind auch Steuerberatungsgesellschaften, Rechtsanwaltsgesellschaften, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften sowie Partnerschaftsgesellschaften, deren Partner ausschließlich Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer oder vereidigte Buchprüfer sind. Ein Beteiligter, der nach Maßgabe des vorhergehenden Satzes zur Vertretung berechtigt ist, kann sich selbst vertreten.

Behörden und juristische Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse können sich durch eigene Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt oder durch Beschäftigte mit Befähigung zum Richteramt anderer Behörden oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts einschließlich der von ihnen zur Erfüllung ihrer öffentlichen Aufgaben gebildeten Zusammenschlüsse 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.

Lässt der Bundesfinanzhof aufgrund der Beschwerde **die Revision zu**, so wird das Verfahren als Revisionsverfahren fortgesetzt. Der Einlegung einer Revision durch den Beschwerdeführer bedarf es nicht. **Innerhalb eines Monats** nach Zustellung des Beschlusses des Bundesfinanzhofs über die Zulassung der Revision ist jedoch bei dem Bundesfinanzhof eine **Begründung** der Revision einzureichen. Die Beteiligten müssen sich auch im Revisionsverfahren nach Maßgabe des vierten Absatzes dieser Belehrung vertreten lassen.

Gründe:

I.

Der Kläger ist ein eingetragener Schützenverein. Nach seiner Satzung vom 2. November 1991 will der Verein seine Mitglieder zu gemeinschaftlichen Schießübungen mit Sportwaffen vereinigen und das sportliche Schießen fördern und pflegen. Er verfolgt ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne der Abgabenordnung (AO) und wurde mit Freistellungsbescheiden vom 26. November 2004 für die Jahre 2000 bis 2002, vom 26. Juni 2007 für die Jahre 2003 bis 2005 und vom 14. Juni 2010 für die Kalenderjahre 2006 bis 2008 als gemeinnützig anerkannt.

Die Einnahmen des Vereins setzen sich in den Streitjahren (2000, 2001, 2005 bis 2008) zusammen aus Mitgliedsbeiträgen, Teilnehmergebühren von Gastmannschaften für vom Kläger organisierte Wettkämpfe (Königsschießen), aus der jährlichen Veranstaltung eines Dorffestes, ab 2001 aus dem Betrieb einer Gaststätte und einmalig aus der Veranstaltung eines Mittelalterfestes. Dem Kläger gehört ein im Jahr 1999 errichtetes Schützenshaus, das zu 29,663 % für die vom Verein betriebene Gaststätte und zu 70,337 % für Vereinszwecke (Schießstand, etc.) in den Streitjahren genutzt wurde.

Die Mitglieder des Klägers entrichten Jahresbeiträge (§ 7 der Satzung) und sind berechtigt, an allen Veranstaltungen des Vereins teilzunehmen und von seinen Einrichtungen Gebrauch zu machen (§ 6 Satz 1 der Satzung). Insbesondere können sie an Schießübungen und an Wettkämpfen teilnehmen. Geschossen wurde gemäß der jeweiligen Schießstandordnung des Deutschen Schützenbundes: Demnach wurde das Schießen unter Aufsicht einer vom Verein gestellten, verantwortlichen Aufsichtsperson durchgeführt. Die Aufsichtsperson überwachte ständig das Schießen und trug insbesondere dafür Sorge, dass die im Schießstand Anwesenden durch ihr Verhalten keine vermeidbaren Gefahren verursachen und die Regelungen der Schießstandordnung beachtet werden. Sie hatten auch die Aufgabe, das Schießen und den Aufenthalt im Schießstand zu untersagen, wenn dies zur Verhütung von Gefahren erforderlich war.

Der Kläger reichte die Umsatzsteuererklärungen für die Jahre 2000 und 2001 beim Beklagten (dem Finanzamt –FA–) ein. Diese standen einer Festsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gleich.

Mit Schreiben vom 5. August 2004 beantragte der Kläger, die Umsatzsteuerfestsetzungen für die Jahre 2000 und 2001 zu ändern. In den bisherigen Erklärungen seien die Vorsteuer-

beträge aus den Herstellungskosten des Schützenshauses und den Anschaffungskosten der Einrichtung nicht berücksichtigt. Nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) sei die Überlassung von Sportstätten an Vereinsmitglieder steuerbar und die hierauf entfallenden Vorsteuerbeträge abziehbar.

In den unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 Abs. 1 AO) erlassenen Bescheiden vom 7. Dezember 2004 für das Jahr 2000 und 2001 mit Steuerfestsetzungen in Höhe eines Negativbetrages von 2.572,31 € für 2000 und in Höhe eines Negativbetrages von 962,76 € für 2001 berücksichtigte das FA als steuerpflichtige Umsätze lediglich die Veranstaltung des Dorffestes und 2001 den Betrieb der Gaststätte und ließ den Vorsteuerabzug für hierfür bezogene Leistungen zu. Im Übrigen berücksichtigte es keine weitere Umsatzsteuer und keinen weiteren Vorsteuerabzug. Diese Bescheide wurden formell bestandskräftig.

Der Kläger beantragte mit Schreiben vom 30. Dezember 2005, laut dem Eingangsstempel des FA bei der Frühentleerung am 2. Januar 2006, die Steuerfestsetzungen für die Jahre 2000 bis 2004 zu ändern. Zur Erläuterung verwies der Kläger auf den bereits am 5. August 2004 gestellten Antrag und trug vor, die auf den "ideellen" Bereich entfallenden Vorsteuerbeträge der Herstellungskosten des Schützenhauses, der Anschaffungskosten der Einrichtung und der laufenden Ausgaben seien bisher nicht berücksichtigt.

Diesen Antrag lehnte das FA mit Bescheid vom 1. Februar 2006 ab. Die Mitgliedsbeiträge seien kein Entgelt für steuerbare Leistungen. Hiergegen legte der Kläger Einspruch ein.

Entsprechend seiner Auffassung berechnete der Kläger die Steuer in seinen Erklärungen für die Jahre 2005 bis 2008. Das FA setzte davon abweichend die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 mit Bescheid vom 24. April 2007 in Höhe von 1.398,32 €, für das Jahr 2006 mit Bescheid vom 24. Juni 2010 auf 1.291,54 €, für das Jahr 2007 mit Bescheid vom gleichen Tag in Höhe von 1.520,66 € und für das Jahr 2008 mit Bescheid vom gleichen Tag auf 2.019,89 € fest. Hiergegen legte der Kläger jeweils Einspruch ein.

Mit Einspruchsentscheidung vom 16. März 2012 entschied das FA über den Einspruch gegen die Ablehnung des Antrags auf Änderung der Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2004 sowie über die Einsprüche gegen die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2008: Es setzte die Umsatzsteuer für das Jahr 2005 auf 1.381,52 € und für das Jahr 2006 auf 1.275,54 € herab und wies im Übrigen die Einsprüche als unbegründet zurück. Die vom Kläger vereinnahmten Mitgliedsbeiträge und die Entgelte aus sportlichen Veranstaltungen (Wettkämpfen) seien seinem "ideellen" Bereich zuzuordnen bzw. stünden im Zu-

sammenhang mit sportlichen Veranstaltungen, die nach § 4 Nr. 22 Buchst. b des Umsatzsteuergesetzes in der Fassung der Streitjahre (UStG) steuerfrei seien. Die Umsatzsteuer für die Jahre 2005 und 2006 sei zu verringern gewesen, weil das FA bisher Teilnehmergebühren aus sportlichen Veranstaltungen (Wettkämpfen) als steuerpflichtig behandelt habe, obwohl diese steuerfrei seien.

Der Kläger erhob am 19. April 2012 Klage hinsichtlich der Jahre 2000 bis 2008. Am 10. April 2014 nahm er die Klage in Bezug auf die Jahre 2002 bis 2004 zurück; das Verfahren wurde mit Beschluss vom gleichen Tag abgetrennt und eingestellt.

Er trägt ergänzend vor, eine sportliche Veranstaltung im Sinne des § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG liege nicht bei organisatorischen Sonderleistungen für einzelne Personen, z. B. bei der bloßen Nutzungsüberlassung von Sportstätten und Sportgeräten oder bei einem speziellen Training für einzelne Sportler vor.

Der Kläger beantragt,
die Umsatzsteuerbescheide vom 07. September 2004 für das Jahr 2000 sowie für das Jahr 2001, vom 24. April 2007 für das Jahr 2005, vom 24. Juni 2010 für die Jahre 2006 – 2008 in Gestalt der zu diesen Jahren ergangenen Einspruchsentscheidung vom 16. März 2012 dahingehend zu ändern, dass die Umsatzsteuer für 2000 auf einen Negativbetrag von 11.930,65 €, für 2001 auf einen Negativbetrag von 3.522,84 €, für 2005 auf 1.040,78 €, für 2006 auf 545,31 €, für 2007 auf einen Negativbetrag von 1.426,81 € und für 2008 auf 1.581,69 € festgesetzt wird.
Der Kläger regt an, für den Fall des Unterliegens hilfsweise die Revision zum BFH zuzulassen.

Das FA beantragt,
die Klage abzuweisen und für den Fall des Unterliegens hilfsweise die Revision zuzulassen.

Es verweist im Wesentlichen auf die Einspruchsentscheidung.

II.

Die Klage ist unbegründet.

Der Verein kann die Vorsteuerbeträge nicht abziehen, die darauf entfallen, dass der Verein seinen Mitgliedern die Teilnahme an Schießübungen und Wettkämpfen ermöglicht sowie

Wettkämpfe gegen Teilnahmegebühren von Gastmannschaften veranstaltet. Die Mitgliedsbeiträge des Vereins sind zwar Entgelte für steuerbare Leistungen des Vereins. Diese Leistungen und die Veranstaltung von Wettkämpfen gegen Teilnahmegebühren von Gastmannschaften sind aber nach § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG steuerfrei.

1. Der Unternehmer kann nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Für sein Unternehmen ist eine Leistung bezogen, die der Steuerpflichtige für seine wirtschaftliche, d. h. steuerbare Tätigkeit verwendet oder zu verwenden beabsichtigt (Urteile des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 6. Mai 2010 V R 29/09, BFHE 230, 263, BStBl II 2010, 885; vom 11. Juli 2012 XI R 17/09, BFH/NV 2013, 266). Ausgeschlossen ist der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG für Leistungen, die der Unternehmer für steuerfreie Umsätze verwendet.

a) Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

Voraussetzung für eine Leistung gegen Entgelt ist, dass zwischen dem Unternehmer und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründet, sodass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen ist (ständige Rechtsprechung des BFH und des EuGH, z.B. BFH-Urteil vom 4. Juli 2013 V R 33/11, BFHE 242, 280, BStBl II 2013, 937, m.N.).

Wie der EuGH mit Urteil vom 21. März 2002, Kennemer Golf, Rs. C-174/00 (Slg. 2002, I-3293, BFH/NV Beilage 2002, 95) entschieden hat, können Jahresbeiträge der Mitglieder eines Sportvereins die Gegenleistung für die von diesem Verein erbrachten Dienstleistungen sein. Es kommt nicht darauf an, dass die Mitglieder die Vorteile tatsächlich in Anspruch nehmen. Bei Sportvereinen besteht somit ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung des Vereins, den Mitgliedern Vorteile wie die Nutzung von Sportanlagen zur Verfügung zu stellen, und den Mitgliedsbeiträgen (BFH-Urteile vom 9. August 2007 V R 27/04, BFHE 217, 314, BFH/NV 2007, 2213; vom 11. Oktober 2007 V R 69/06, BFHE 219, 287, BFH/NV 2008, 322; a.A. Abschn. 2.10 Abs. 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses –UStAE–).

Daher liegt im Streitfall ein unmittelbarer Zusammenhang vor zwischen den Mitgliedsbeiträgen und dem Vorteil der Mitglieder, an Schießübungen und Wettkämpfen teilnehmen zu

können. Die Veranstaltung von Wettbewerben gegen Teilnehmergebühren von Gastmannschaften ist ebenfalls nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar.

b) Allerdings sind diese Leistungen gem. § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG steuerbefreit. Nach dieser Vorschrift sind kulturelle und sportliche Veranstaltungen u.a. von gemeinnützigen Zwecken dienenden Einrichtungen steuerfrei, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht.

Der Kläger diente in den Streitjahren gemeinnützigen Zwecken und seine Leistungen waren sportliche Veranstaltungen.

Unter "sportlicher Veranstaltung" ist eine organisatorische Maßnahme eines Sportvereins zu verstehen, die es aktiven Sportlern ermöglicht, Sport zu treiben. Eine bestimmte Organisationsform oder -struktur schreibt das Gesetz nicht vor. Die untere Grenze der sportlichen Veranstaltung ist erst unterschritten, wenn die Maßnahme lediglich eine Nutzungsüberlassung von Sportgegenständen bzw. -anlagen oder nur eine konkrete Dienstleistung, wie z.B. die Beförderung zum Ort der sportlichen Betätigung oder ein spezielles Training für einzelne Sportler, zum Gegenstand hat (ständige Rechtsprechung des BFH, Urteile in BFHE 219, 287, BFH/NV 2008, 322; vom 3. April 2008 V R 74/07, BFHE 221, 451, BFH/NV 2008, 1631; Beschluss vom 20. November 2008 V B 264/07, BFH/NV 2009, 430; Urteil vom 18. August 2011 V R 64/09, Höchstrichterliche Rechtsprechung –HFR– 2012, 784).

Zwar setzt die Vorschrift des § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG die unionsrechtliche Befreiungsbestimmung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 77/388/EWG (nunmehr Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 ABl EG Nr. L 347/1 vom 11. Dezember 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem –MwStSystRL–) ersichtlich nicht um, sondern knüpft an die Verwendung des Begriffs "sportliche Veranstaltung" als sog. Zweckbetrieb in § 67a der Abgabenordnung (AO) an (BFH-Urteil in BFHE 219, 287, BFH/NV 2008, 322). Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL sind bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen befreit, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben. Jedoch beruft sich der Kläger hier nicht auf die Steuerfreiheit nach Unionsrecht, da er die Steuerpflicht seiner Umsätze begehrt.
Im Streitfall waren die Schießübungen und die vom Kläger veranstalteten Wettkämpfe sportliche Veranstaltungen. Sie bestanden jeweils nicht nur darin, dass den Teilnehmern Sportgegenstände oder –anlagen zur Verfügung gestellt wurden. Vielmehr fand das Schießen – entsprechend der Schießordnung – unter Aufsicht einer vom Verein gestellten, verantwortlichen Aufsichtsperson statt. Die Aufsichtsperson überwachte ständig das Schießen und trug

vor allem dafür Sorge, dass die im Schießstand Anwesenden durch ihr Verhalten keine vermeidbaren Gefahren verursachen und die Regelungen der Schießstandordnung beachtet werden. Sie hatte auch die Aufgabe, wenn dies zur Verhütung von Gefahren erforderlich ist, das Schießen und den Aufenthalt im Schießstand zu untersagen. Damit gewährleistete der Verein den organisatorischen Rahmen für das Schießen. Die untere Grenze der sportlichen Veranstaltung ist mithin überschritten (vgl. im Ergebnis: BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 430).

Unerheblich ist zudem, dass die Vereinsmitglieder die Mitgliedsbeiträge für die Möglichkeit entrichteten, an diesen Veranstaltungen teilzunehmen. Auch Teilnehmergebühren für eine konkrete sportliche Veranstaltung werden häufig im Voraus nur für die Möglichkeit der Teilnahme entrichtet. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Leistungsempfänger stets das Entgelt zurück erhält, wenn er nicht teilnimmt. Für die Erreichung des Zwecks der Steuerbefreiung, zu verhindern, dass aktive Teilnehmer mit Umsatzsteuer belastet werden (BT-Drucks. 8/2827, S. 73), besteht aber kein Unterschied, ob der Leistungsempfänger stets sein Entgelt bei Nichtteilnahme zurück erhält. Darüber hinaus ist zu beachten, dass die unionsrechtliche Bestimmung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL wesentlich weiter gefasst ist und alle diese Fallgestaltungen umfasst (vgl. im Ergebnis: BFH-Beschluss in BFH/NV 2009, 430).

Die Mitgliedsbeiträge und die Gebühren der Gastmannschaften sind Teilnehmergebühren i.S. des § 4 Nr.22 Buchst. b UStG.

Hierunter sind Entgelte zu verstehen, 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 (BFH-Urteil vom 25. Juli 1996 V R 7/95, BFHE 181, 222, BStBl II 1997, 154).

Die Mitgliedsbeiträge ermöglichen es den Mitgliedern, am Schießtraining und an Wettkämpfen teilzunehmen. Unerheblich ist, dass die Mitgliedsbeiträge unabhängig davon zu entrichten sind, ob das Vereinsmitglied tatsächlich an der sportlichen Veranstaltung teilnimmt. Die Entgelte der Gastmannschaften sind ebenfalls Teilnehmergebühren.

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO).

3. Die Revision war nicht zuzulassen. Zwar hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seinem Urteil vom 10. Mai 2012 5 K 5347/09 (n.v., Revision vom BFH zugelassen: V R 4/13) nicht in Erwägung gezogen, ob die Mitgliedsbeiträge Teilnehmergebühren für sportliche Ver-

anstaltungen eines Sportvereins waren. Allerdings enthält die anonymisierte Entscheidung keine Hinweise auf die Sportart und den Ablauf des Trainings. Eine Abweichung ist daher schon nicht ersichtlich. Darüber hinaus hat der Senat vorliegend in Übereinstimmung mit der (ständigen) BFH-Rechtsprechung entschieden (vgl. BFH-Beschluss vom 16. Juli 2013 X B 15/13, BFH/NV 2013, 1609). Letzteres gilt auch für die Abweichung von Abschn. 2.10 Abs. 1 UStAE.