

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache **Verein**, Adresse, vertreten durch Mag. Edgar Steinberger, Hauptstraße 41, 8786 Rottenmann, über die Berufung (nunmehr Beschwerde) vom 21.12.2010 gegen die Bescheide der belangten Behörde FA Judenburg Liezen vom 23.11.2010, betreffend **Umsatzsteuer 2008 und 2009** zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer, der Verein (im Folgenden Bf.) ist ein im Jahr 2007 gegründeter gemeinnütziger Verein mit dem Zweck, eine Sportanlage zu errichten und zu betreiben sowie Sportveranstaltungen durchzuführen und zu organisieren.

Die finanziellen Mittel dazu sollen laut Vereinsstatuten durch Beitragsgebühren, Mitgliedsbeiträge, Spenden, Subventionen sowie Erlösen aus Veranstaltungen aufgebracht werden.

Im Gründungsjahr erklärte der Bf. gegenüber der Finanzverwaltung, dass der Verein mit einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gegründet wurde, dass Investitionen im Ausmaß von 400.000 Euro und Umsätze aus Eintrittsgeldern, Sponsorleistungen und Mitgliedsbeiträgen geplant seien.

Im Jahr 2010 reichte der Bf. die Umsatzsteuererklärungen betreffend die Jahre 2008 und 2009 ein. Darin erklärte der Bf. steuerpflichtige Umsätze iHv jeweils rund 130.000 Euro und Vorsteuern iHv rund 75.000 Euro (2008) bzw. 32.000 Euro (2009).

Das Finanzamt veranlagte den Bf. indem es die erklärten Umsätze gem. § 6 Abs 1 Z 14 UStG 1994 steuerfrei stellte und die Umsatzsteuer gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 festsetzte, weil sie in Rechnung gestellt wurde. Vorsteuerabzug wurde keiner gewährt.

In der dagegen eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) führte der Bf. aus, dass die Einnahmen zum Teil aus der Zurverfügungstellung der Sportanlage (Tageskarten bzw. Saisonkarten) resultieren. Die Befreiung des § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 und die damit verbundene Option auf Steuerpflicht gem. § 6 Abs 2 UStG 1994 sei angewendet worden. Dies deshalb, weil – unter Verweis auf die Rechtsprechung des VwGH vom 25.6.2007 - Z 16 die speziellere Norm als Z 14 sei.

Der Bf. sei kein „Sportverein“ sondern betreibe eine Sportanlage, die auch Nicht-Vereinsmitgliedern offen stehe.

Warum bei Rechnungen die Umsatzsteuer zu Unrecht ausgewiesen wurde, sei der Bescheidbegründung jedenfalls nicht zu entnehmen.

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung legte der Bf. eine interne „Projektbeschreibung“ vor.

Im Dezember 2006 hätten sich Gastronomen und andere Unternehmer entschlossen, den Sportbetrieb auf professionelle Basis zu stellen weil der Fremdenverkehrsverein A nicht über die notwendigen Ressourcen verfügte. Dabei hatten die Gründungsmitglieder vorrangig touristische Aspekte im Auge.

Einer ebenfalls vorgelegten Grundsatzvereinbarung mit dem Tourismusverband A ist zu entnehmen, dass der Bf. im Wesentlichen die bisher vom Tourismusverband A betriebenen Sportanlage übernimmt und professionell betreibt. Auch die Winterwanderwege sollen vom Bf. präpariert werden.

Dem Förderantrag an das Land (Fachabteilung 12 A, Tourismusförderung) ist zu entnehmen, dass das Gesamtprojekt der Entwicklung des Tourismus dient. Das Land hat in Folge einen Zuschuss iHv 70.000 Euro für die Anschaffung einer Beschneiungsanlage gewährt.

Laut vorliegender Saldenliste haben diverse Unternehmer für Werbeauftritte im Jahr 2008 insgesamt 128.355 Euro brutto und im Jahr 2009 insgesamt 113.184 Euro bezahlt.

2008 wurden für Saisonkarten und Tageskarten insgesamt 28.750 Euro verrechnet, 2009 waren es 34.550 Euro.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung erklärte der Bf., dass es neben der Ausübung des Körpersportes vorrangiges das Ziel des Vereins gewesen sei, den Tourismus zu fördern.

Das Finanzamt erklärte dazu, dass dies aus seiner Sicht ein typischer Synergieeffekt sei.

In einer Diskussionen im Anschluss an die mündliche Verhandlung, in der die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten blieb, wurden auch die

gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben erörtert: Die Richtlinie befreie nur die Umsätze, die der Sportausübung dienen. Für den Beschwerdefall hätte dies zur Folge, dass die Werbeumsätze steuerpflichtig wären und der Vorsteuerabzug zumindest in diesem Ausmaß zustehe.

In einem weiteren Schriftsatz erklärte der Bf. daraufhin, er wolle entsprechend der MwSt-RL besteuert werden.

Über Aufforderung durch das BFG legte der Bf. Tages- und Saisonkarten sowie die Tarifbestimmungen vor. In sämtlichen Schriftstücken ist keine Umsatzsteuer ausgewiesen.

Rechtslage

§ 6 (1) UStG 1994: Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

(...)

14. die Umsätze von gemeinnützigen Vereinigungen (§§ 34 bis 36 der Bundesabgabenordnung), deren satzungsgemäßer Zweck die Ausübung oder Förderung des Körpersportes ist; dies gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, eines Gewerbebetriebes oder eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung ausgeführt werden;

Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten

Artikel 132 Richtlinie 2006/112/EG (MwSt-RL)

(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer: (...)

m) bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben;

Das BFG hat erwogen:

Im Beschwerdeverfahren ist die Anwendbarkeit der Bestimmung des § 6 Abs 1 Z 14 UStG 1994 und die Steuerschuld gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 strittig.

Das Finanzamt hat aus den Statuten des unstrittig gemeinnützigen Vereines „Verein“ abgeleitet, dass es sich um einen Verein zur Förderung des Körpersportes handelt und sämtliche Umsätze gem. § 6 Abs 1 Z 14 UStG 1994 von der Umsatzsteuer befreit. Gleichzeitig wurde die gesamte erklärte Umsatzsteuer gem. § 11 Abs 12 UStG 1994 vorgeschrieben, weil das Finanzamt davon ausging, dass diese auch in den Rechnungen ausgewiesen wurde.

Die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 6 Abs 1 Z 14 UStG 1994 ist nach Ansicht des VwGH 8.4.1991, 90/15/0068 davon abhängig, ob es sich beim Bf. um eine gemeinnützige Vereinigung im Sinne der §§ 34 bis 36 BAO handelt, deren satzungsgemäßer Zweck ausschließlich oder weitaus überwiegend die Ausübung oder Förderung des Körpersports ist.

Laut Vereinsstatuten ist der Zweck des Vereins die „Errichtung und Betrieb einer Sportanlage in A sowie die Durchführung und Organisation von Sportveranstaltungen“. Der so umschriebene Zweck besteht in der Ermöglichung der Ausübung bzw. der Förderung des Körpersports. Damit ist das Finanzamt zu Recht davon ausgegangen, dass es sich bei dem Bf. um einen Verein zur Förderung des Körpersportes (Sportverein) handelt.

Für Vereine, die diese Voraussetzungen erfüllen, erstreckt sich die (innerstaatliche) Steuerfreiheit auch auf Entgelte für Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung (§ 32 BAO) und auf jene Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne des § 45 Abs. 1 ("entbehrlicher Hilfsbetrieb") oder Abs. 2 BAO ("unentbehrlicher Hilfsbetrieb") ausgeführt werden (vgl dazu die Übersicht in Ruppe/Achaz, UStG 1994, § 6 Tz 338).

Dementsprechend hat das Finanzamt auch sämtliche Umsätze gem. § 6 Abs 1 Z 14 UStG von der Umsatzsteuer befreit.

Das vom Bf. ins Treffen geführte Erkenntnis des VwGH vom 25.06.2007, 2006/14/0001, demzufolge die Befreiung gem § 6 Abs 1 Z 16 UStG 1994 Vorrang vor der Befreiung der Z 14 hat, betrifft die Vermietung der Vereinskantine und lässt keine Rückschlüsse auf die Zurverfügungstellung einer Sportanlage zu.

Dem Sportanlagennutzer kommt es nicht auf die Vermietung des Grundstückes an, sondern auf die Nutzung der Sportanlagen. Die Zurverfügungstellung der Sportanlage stellt damit keine Grundstücksüberlassung, sondern einen Vertrag sui generis dar (vgl. dazu EuGH 18.1.2001, Rs C-150/99 „Stockholm Lindöpark“).

Die Befreiung des Art 132 Abs 1 lit m der MwSt-RL erfasst demgegenüber nur die im engen Zusammenhang mit der Körpersportausübung stehenden Umsätze (so der Richtlinientext; vgl auch: Ruppe/Achaz, UStG 1994⁴, § 6 Tz 332/1, Melhard/Tumpel, UStG, § 6 Rz 460, Mayr/Ungericht, UStG⁴, § 6 Anm 46).

Davon betroffen sind zweifelsfrei die Sportanlagenberechtigungskarten, auch wenn sie an Nichtmitglieder veräußert wurden (vgl EuGH 19. 12.2013, Rs C-495/12, „Bridport and West Dorset Golf Club Ltd“).

Die an diverse Unternehmer aus dem Umkreis erbrachten Werbeleistungen stehen hingegen in keinem (engen) Zusammenhang mit der Sportausübung, sondern dienen den Unternehmern dazu, ihre Produkte zu präsentieren bzw. ihre Präsenz in der Region darzustellen.

Damit sind diese Leistungen auch nicht von der gemeinschaftsrechtlich vorgesehenen Befreiung umfasst.

Steuerpflichtige können sich in allen Fällen, in denen Bestimmungen einer Richtlinie inhaltlich als unbedingt und hinreichend genau erscheinen, gegenüber dem Fiskus auf diese Bestimmungen der Richtlinie berufen, wenn diese nur unzulänglich umgesetzt wurde (dazu Ruppe/Achaz, UStG 1994⁴, Einf, Tz 25 mwN auch der Judikatur des EuGH).

Der Wortlaut „in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben“ ist unbedingt und inhaltlich hinreichend genau beschrieben.

Daher ist es dem Bf. möglich, sich auf die unmittelbare Anwendung der MwSt-RL zu berufen.

Das hat Folgendes zur Konsequenz:

Der Verkauf von Saisonkarten und Tageskarten im Ausmaß von 28.750 Euro (2008) bzw. 34.550 Euro (2009) ist gem. § 6 Abs 1 Z 14 (unecht) von der Umsatzsteuer befreit.

Da ein Ausweis der Umsatzsteuer in einer Rechnung nicht erfolgt ist, kommt es auch zu keiner Steuerschuld aufgrund der Rechnung (wie vom Finanzamt im bekämpften Bescheid angenommen).

Die Werbeleistungen im Ausmaß von 128.355 Euro brutto (2008) bzw. 113.184 Euro brutto (2009) unterliegen aufgrund der vom Bf. geforderten unmittelbaren Anwendung der MwSt-RL dem Normalsteuersatz.

Die angefallenen Vorsteuern sind im Verhältnis der steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätze gem. § 12 Abs 5 Z 1 UStG 1994 aufzuteilen. Im Jahr 2008 sind somit 21,18% und im Jahr 2009 sind 26,81% der Umsätze nicht abzugsfähig.

Diese Änderung des %-Satzes der abzugsfähigen Vorsteuern bewirkt gleichzeitig eine Änderung der Verhältnisse iSd § 12 Abs 10 UStG 1994. Die Vorsteuern, die auf Bauten entfallen sind dabei auf 10 Jahre, die auf Maschinen entfallen auf 5 Jahre zu berichtigen. Diese Berichtigung beträgt 528,19 Euro.

Die rechnerische Ermittlung wurde dem steuerlichen Vertreter vorab übermittelt und blieb unwidersprochen.

Die betragsmäßigen Konsequenzen ergeben sich aus den Berechnungsblättern.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Graz, am 23. August 2017