

## Umsatzsteuer | Umsatzsteuer auf Mitgliedsbeiträge gemeinnütziger Sportvereine

### Kernaussage des BFH:

Für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Mitgliedsbeiträge gemeinnütziger Sportvereine finden die allgemeinen Grundsätze auf die vom Verein im Gegenzug erbrachten Leistungen (für einheitliche Leistungen, für Haupt- und Nebenleistungen oder für komplexe Leistungen eigener Art) Anwendung, wodurch sich die umsatzsteuerliche Beurteilung der Mitgliedsbeiträge als durchaus komplex darstellen kann.

### Einordnung:

Der BFH hält an seiner durch Urteil v. 9.8.2007 - V R 27/04 (NWB GAAAC-58398) begründeten Rechtsprechung fest, nach welcher die – entgegen seiner früheren Rechtsprechung v. 20.12.1984 - V R 25/76 (BStBl 1985 II S. 176) – Jahresbeiträge der Mitglieder eines Sportvereins die Gegenleistung für die von diesem Verein erbrachten Dienstleistungen sein können. Es komme (weiterhin) nicht darauf an, ob die Mitglieder die Vorteile tatsächlich in Anspruch nehmen. Der Umstand, dass die Finanzverwaltung – auch nach über 15 Jahren – an ihrer hiervon abweichenden Ansicht festhalte, führe zu keiner anderen Beurteilung. Im Besprechungsurteil „konkretisiert“ der V. Senat des BFH diese Rechtsprechung dahingehend, dass die jeweils von einem Verein an seine Mitglieder erbrachten Leistungspakete detailliert umsatzsteuerlich geprüft werden müssen.

### Sachverhalt:

Der Kläger und Revisionskläger ist ein eingetragener, gemeinnütziger Breitensportverein. Zweck und Aufgabe des Klägers war im Jahr 2015 (Streitjahr) die Förderung des Sports, insbesondere die der Jugend und die allgemeine Jugendarbeit. Zu den bei dem Kläger betriebenen Sportarten gehörten Fußball, Schwimmen, Tischtennis, Gymnastik, Turnen, Völkerball, Laufen, Leichtathletik, Tanzen und Zumba. Die 1. Herren-Fußballmannschaft wurde innerhalb des Vereins als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb geführt und nahm im Streitjahr für ihre Heimspiele Eintrittsgelder ein.

Der Kläger errichtete in den Jahren 2015 und 2016 einen Kunstrasen-Fußballplatz (Kunstrasenplatz) auf dem von der Gemeinde bis zum Jahr 2040 gepachteten Vereinsgelände. Im Jahr 2015 entstanden Kosten für die Baureifmachung des Grundstücks, die dem Kläger mit Ausweis der Umsatzsteuer im Streitjahr in Rechnung gestellt wurden. Von der Gemeinde erhielt der Kläger im Streitjahr eine Teilauszahlung auf einen bewilligten Zuschuss als Anteilsfinanzierung für die Kosten der Erstellung des Kunstrasenplatzes. Nach Fertigstellung im Jahr 2016 nutzte der Kläger den Kunstrasenplatz ausschließlich für seine eigenen Zwecke, u. a. auch bei Bedarf für die Spiele der 1. Herren-Fußballmannschaft. Der Kläger berechnete die Umsatzsteuer in seiner Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr nach den Pachteinnahmen und Eintrittsgeldern, sowie unter Berufung auf die MwStSystRL, nach der Höhe seiner Mitgliedsbeiträge, auf die er den Steuersatz von 7 % anwandte. Zudem machte er den Vorsteuerabzug aus den Kosten für die Errichtung des Kunstrasenplatzes und weitere Vorsteuerbeträge geltend.

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung vertrat die Betriebsprüferin unter Hinweis auf das BMF-Schreiben v. 4.2.2019 (BStBl 2019 I S. 115) die Ansicht, dass die Mitgliedsbeiträge als Teilnehmergebühren für von der Umsatzsteuer befreite sportliche Veranstaltungen i. S. des § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG anzusehen seien, weshalb der Vorsteuerabzug, soweit er auf Eingangsleistungen

Schultewolter/Stiebert, Besteuerung der Vereine, Grundlagen, NWB IAAAE-29366

Meuthen, NWB 6/2025 S. 375, NWB RAAAJ-84049

im Zusammenhang mit dem Vereinsleben, der Baureifmachung des Grundstücks für den Kunstrasenplatz und dessen Herstellung entfalle, ausgeschlossen sei. Die Betriebsprüferin ließ keinen Vorsteuerabzug aus den Rechnungen über die Baureifmachung des Grundstücks für den Kunstrasenplatz und von den weiteren geltend gemachten Vorsteuerbeträgen nur einen geringen Betrag zum Abzug zu. Einspruch und Klage hiergegen blieben erfolglos. Der Kläger wendet sich mit seiner Revision an den BFH.

### Anmerkung:

Der BFH sieht die Revision als begründet an, hebt das Urteil des Finanzgerichts auf und verweist die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurück. Das Finanzgericht sei zwar zu Recht davon ausgegangen, dass der Kläger gegenüber seinen Mitgliedern steuerbare Leistungen i. S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG gegen Zahlung der Mitgliedsbeiträge erbracht habe. Es habe jedoch rechtsfehlerhaft außer Betracht gelassen, dass die Mitgliedsbeiträge als Entgelt für die Bereitstellung einer Vielzahl von Angeboten des Klägers im Rahmen verschiedener Sportarten entrichtet worden seien. Im Hinblick hierauf fehle es an einer – in einem Revisionsverfahren nicht nachholbaren – Würdigung dahingehend, ob eine einheitliche Leistung des Klägers an seine Mitglieder vorliege oder ob er mehrere eigenständige Leistungen erbracht habe.

Auch Tätigkeiten, die gemeinnützige Sportvereine in ihrem ideellen Bereich erbringen, können zu steuerbaren Leistungen führen. Es müsse dann stets geprüft werden, in welchem Umfang diese steuerfrei seien. Eine Steuerbefreiung könne sich aus § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG ergeben.

Das Finanzgericht habe keine hinreichenden Feststellungen dazu getroffen, welche Leistungen der Kläger gegenüber seinen Mitgliedern im Rahmen der von ihm angebotenen, einzelnen Sportarten gegen die Zahlung von Mitgliedsbeiträgen tatsächlich erbracht habe. Es habe stattdessen lediglich angenommen, steuerbare Leistung sei es, Sportanlagen wie den Kunstrasenplatz für den Trainings- und Spielbetrieb und dabei auch im Rahmen eines organisierten und strukturierten Trainings sowie Spielbetriebs zur Verfügung zu stellen und hat dies als gem. § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG steuerfreie „sportliche Veranstaltung“ angesehen, für die die Mitgliedsbeiträge als Teilnehmergebühren gezahlt worden seien. Der V. Senat könne dem Urteil des Finanzgerichts nicht entnehmen, ob sich das Finanzgericht auf die Nutzung des streitgegenständlichen Kunstrasenplatzes, für den der Kläger den Vorsteuerabzug geltend gemacht oder auf die Leistungen des Klägers in den unterschiedlichen, von ihm angebotenen Sportarten bezogen habe. Das Finanzgericht habe damit unbeachtet gelassen, dass zunächst festzustellen sei, ob die insgesamt vom Kläger erbrachte Leistung, für die die Mitgliedsbeiträge als Entgelt geleistet werden, eine (einheitliche) Leistung sei, auf die eine Steuerbefreiungsvorschrift grundsätzlich einheitlich anzuwenden sei oder ob es sich um mehrere selbständige Leistungen handele. Das Urteil sei daher aufzuheben und die Sache zur weiteren Sachaufklärung an das Finanzgericht zurückzuverweisen.

Vorrangig müsse das Finanzgericht entscheiden, ob die Einräumung der Möglichkeit, aktiv an dem Trainings- und Spielbetrieb teilzunehmen und die Sportanlagen zu nutzen, eine (einheitliche) Leistung sei oder ob es sich um mehrere selbständig erbrachte Leistungen handele. Aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers müssen die charakteristischen Merkmale des Umsatzes ermittelt werden. Es gelten die allgemeinen Grundsätze, wonach eine wirtschaftlich einheitliche Leistung nicht künstlich aufgespalten werden dürfe. Andererseits seien mehrere formal getrennt erbrachte Einzelumsätze als einheitlicher Umsatz anzusehen, wenn sie nicht selbständig seien.

Einheitliche Leistungen unterliegen hinsichtlich der Mehrwertsteuer derselben Regelung, so dass eine Aufteilung in einen steuerpflichtigen und einen steuerfreien Teil grundsätzlich nicht

Gehm in Küffner/  
Zugmaier, UStG, 190  
Erg.-Lfg. 2026, § 4  
Nr. 22, NWB QAA-  
AB-75308

in Betracht komme. Im Hinblick hierauf sei die bisherige BFH-Rechtsprechung, nach der Mitgliedsbeiträge nur teilweise als Entgelt anzusehen sein können und dann im Rahmen einer Schätzung entsprechend aufzuteilen seien (vgl. BFH-Urteil v. 21.4.1993 - XI R 84/90, NWB MAAAB-34390), dahingehend zu verstehen, dass dies nur in Betracht komme, wenn mit dem Mitgliedsbeitrag umsatzsteuerrechtlich eigenständige Leistungen vergütet werden. Sollte sich aus Abschn. 1.4 Abs. 7 Satz 1 UStAE etwas anderes ergeben, wäre dies nicht zutreffend.

Im Streitfall spreche für das Vorliegen gleichwertiger Leistungsbestandteile im Rahmen eines untrennbaren wirtschaftlichen Vorgangs, dessen Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre, dass das jeweilige Mitglied die Leistungen des Klägers nur insgesamt in Form eines Gesamtpakets erhalten haben dürfte. Dieses Gesamtpaket enthalte die mögliche Nutzung aller angebotenen Kurse und Trainings sowie der Sportgeräte und -anlagen. Das jeweilige Mitglied könne dann nach seinen persönlichen Vorlieben und Bedürfnissen einzelne Angebote, die es nutzen wolle, frei auswählen. Insoweit sei für das eine Mitglied bspw. das mögliche Jugend-Fußballtraining des Klägers entscheidend für den Eintritt in den Verein, während eine andere Person aufgrund ihres Alters dieses Angebot nicht nutzen konnte und wegen des Leichtathletikangebots oder der zur Nutzung überlassenen Sportgeräte und -anlagen des Klägers Mitglied geworden sei. Aufgrund der verschiedenen Interessenlagen der Mitglieder und der Ausrichtung des Sportangebots auf verschiedene Personengruppen dürften die einzelnen Leistungen des Klägers aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers gleichwertig sein. Sollte sich eine einheitliche Leistung ergeben, habe das Finanzgericht zu prüfen, ob diese steuerpflichtig sei und – wenn ja – ob sie dem regulären oder ermäßigten Steuersatz unterfällt.

Das Urteil ist äußerst praxisrelevant und führt zu einer erheblichen Verkomplizierung der Frage, wie die Mitgliedsbeiträge gemeinnütziger (Sport-)Vereine umsatzsteuerlich zu behandeln sind. Zunächst muss geprüft werden, welche Leistungen des Vereins das Mitglied für die Zahlung des Mitgliedsbeitrags vom Verein erhält. Diese Leistungen müssen nach den allgemeinen Grundsätzen umsatzsteuerlich qualifiziert werden (als verschiedene Hauptleistungen, als Haupt- und Nebenleistungen oder als komplexe Leistung eigener Art). Abhängig vom Ergebnis dieser Prüfung muss – für den steuerpflichtigen Teil der Leistung(en) – der richtige Umsatzsteuersatz ermittelt werden, je nachdem, aus welcher Sphäre des Vereins (Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) diese stammt. Hierbei müssen auch die Zweckbetriebs-Anforderungen und die hierzu ergangene Rechtsprechung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG („Dient der Zweckbetrieb der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen?“) beachtet werden.

Die Gesamtprüfung dürfte den steuerlichen Sachverstand eines Sportvereins übersteigen, so dass die ordnungsgemäße umsatzsteuerliche Behandlung der Mitgliedsbeiträge schnell ein „Fall“ für den Steuerberater wird. Will der Verein das vermeiden, kann er sich auf die (fehlerhafte und EU-rechtswidrige) Ansicht der Finanzverwaltung berufen, wonach (echte) Mitgliedsbeiträge nicht umsatzsteuerbar sind (Abschn. 1.4 Abs. 1 UStAE). In diesem Fall muss der Verein aber bedenken, dass er zu Fragen der umsatzsteuerlichen Behandlung von Mitgliedsbeiträgen und angrenzender Fragen (z. B. im Nachgang einer Betriebsprüfung) keinen gerichtlichen Rechtsschutz in Anspruch nehmen kann, und riskiert, dass das Finanzgericht die bisherige umsatzsteuerliche Behandlung als (ohnehin) fehlerhaft bzw. rechtswidrig beurteilt. Dann könnten sich Ergebnisse aus einem Rechtsstreit ergeben, die vom Verein weder bedacht noch gewünscht sind.

[Steuerberater/Rechtsanwalt Dr. Mirko Wolfgang Brill, Partner der c•k•s•s Carlé • Korn • Stahl • Strahl Partnerschaftsgesellschaft mbB in Köln und München]

► BFH, Urteil v. 13.11.2025 - V R 4/23, NWB MAAAK-10996

**Fundstelle(n):**  
NWB GAAAK-11328