

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XXIII
I. Einleitung	1
A. Die Gemeinwohldimension des Sports	1
B. Problemaufriss	2
C. Aufbau der Untersuchung	4
II. Unionsrechtliche Vorgaben	7
A. Das Steuerbefreiungsregime der Art 131 ff MwStSyst-RL	7
1. Überblick	7
2. Art 132 MwStSyst-RL – Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten	8
B. Auslegungsgrundsätze und allgemeine Überlegungen	8
1. Vorbemerkung	8
2. Die Wortlautinterpretation	9
2.1 Berücksichtigung der verschiedenen Sprachfassungen	9
2.2 Autonome unionsrechtliche Terminologie	10
3. Die historische Interpretation	10
4. Die systematische und die teleologische Interpretation	12
4.1 Vorbemerkung	12
4.2 Die Belastungskonzeption der USt und ihre Bedeutung für die Auslegung der Steuerbefreiungen	12
4.2.1 Grundlegendes	12
4.2.1.1 Die USt als allgemeine Einkommens- verwendungssteuer	12
4.2.1.2 Steuerbefreiungen im Belastungskonzept der USt	13

4.2.2 Berücksichtigung der Belastungskonzeption der USt bei der Auslegung der Steuerbefreiungen	14
4.3 Der Neutralitätsgrundsatz und seine Bedeutung für die Auslegung der Steuerbefreiungen	15
4.3.1 Grundlegendes	15
4.3.2 Die verschiedenen Facetten des Neutralitätsgrundsatzes	16
4.3.2.1 Neutralitätsgrundsatz und Ausgangsumsätze	16
4.3.2.2 Belastungsneutralität innerhalb der Unternehmertkette	17
4.3.2.2.1 Allgemeines	17
4.3.2.2.2 Die Durchbrechung der Belastungsneutralität bei unechten Steuerbefreiungen	18
a Der Ausschluss des befreiten Unternehmers vom Vorsteuerabzug	18
b Die Wirkungsweise unechter Steuerbefreiungen	19
c Verletzung des Neutralitätsgrundsatzes	19
4.4 Das Gebot der engen Auslegung der Steuerbefreiungen	19
4.4.1 Allgemeines	19
4.4.2 Die Grenzen des Gebotes der engen Auslegung der Steuerbefreiungen	20
4.5 Der mit den Steuerbefreiungen des Art 132 MwStSyst-RL verfolgte Zweck	22
4.5.1 Die Rsp des EuGH	22
4.5.2 Stellungnahme	24
4.5.2.1 Die Ungeeignetheit unechter Steuerbefreiungen zur Erreichung des Ziels der Verbilligung gemeinwohlnützlicher Leistungen	24
4.5.2.2 Reformüberlegungen	25
C. Die Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	26
1. Vorbemerkung	26
2. Vorfrage: Der Anwendungsbereich der MwStSyst-RL – Art 2 MwStSyst-RL	27
2.1 Allgemeines	27
2.2 Das Entgeltlichkeitskriterium des Art 2 MwStSyst-RL	27
2.2.1 Unmittelbarer Zusammenhang zwischen erbrachter Leistung und erhaltenem Entgelt als zentrale Voraussetzung	27
2.2.2 Mitgliedsbeiträge an Sportvereine im Lichte des Entgeltlichkeitskriteriums des Art 2 MwStSyst-RL	28

2.2.2.1	Fragestellung	28
2.2.2.2	Die Rs <i>Kennemer Golf & Country Club</i>	29
2.2.2.3	Stellungnahme	29
2.2.2.4	Fazit	30
3.	Die Entwicklungsgeschichte des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	31
4.	Der persönliche Anwendungsbereich des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	32
4.1	Vorüberlegung	32
4.1.1	Zwei klärungsbedürftige Fragen	32
4.1.2	Der Steuerpflichtige iSd Art 9 MwStSyst-RL als Ausgangspunkt der Überlegungen	33
4.1.2.1	Überblick	33
4.1.2.2	Rechtsformneutralität	34
4.1.2.3	Keine Gewinnerzielungsabsicht erforderlich	34
4.1.2.4	Der Steuerpflichtige iSd Art 9 MwStSyst-RL und die Einrichtung ohne Gewinnstreben iSd Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	35
4.2	Der Begriff „Einrichtung“	35
4.2.1	Überblick	35
4.2.2	Die Rsp des EuGH zum Einrichtungsbegriff	36
4.2.2.1	Die ursprüngliche Auffassung in der Rs <i>Bulthuis-Griffioen</i>	36
4.2.2.2	Der Judikaturwandel	38
4.2.2.2.1	Die Rs <i>Gregg</i>	38
4.2.2.2.2	Die Rs <i>Hoffmann</i>	40
4.2.2.3	Fazit	41
4.3	Der Begriff „ohne Gewinnstreben“	41
4.3.1	Vorbemerkung	41
4.3.2	Die Rs <i>Kennemer Golf & Country Club</i>	42
4.3.2.1	Sachverhalt und Ausgangsverfahren	42
4.3.2.2	Die zentralen Aussagen des EuGH	43
4.3.2.2.1	Die gesamte Einrichtung als Bezugspunkt des fehlenden Gewinnstrebens	43
4.3.2.2.2	Das Verbot der Weiterleitung finanzieller Vorteile an die Mitglieder der Einrichtung	44
4.3.2.3	Die zentralen Aussagen des GA <i>Jacobs</i>	45
4.3.3	Schlussfolgerungen aus der Rs <i>Kennemer Golf & Country Club</i>	46
4.3.3.1	Zwei Beurteilungskriterien	46
4.3.3.2	Einrichtungen ohne Gewinnstreben und Leistungsbeziehungen zu Mitgliedern	46

4.3.3.3 Einrichtungen ohne Gewinnstreben und Rechtsformneutralität	47
4.3.3.3.1 Grundüberlegung	47
4.3.3.3.2 Einzelunternehmer als Einrichtungen ohne Gewinnstreben?	48
a Meinungsstand	48
b Stellungnahme	49
b.a Die Übertragung der vom EuGH in der Rs <i>Kennemer Golf & Country Club</i> entwickelten Grundsätze auf Einzelunternehmer	49
b.b Lösungsansatz unter Heranziehung der Rs <i>Hoffmann</i> ?	51
b.c Fazit	52
4.3.3.4 Kritikpunkte zu den Ausführungen des EuGH in der Rs <i>Kennemer Golf & Country Club</i>	53
4.3.3.4.1 Kritik und Auslegungsvorschlag von <i>Reiß</i>	53
4.3.3.4.2 Stellungnahme	55
5. Der sachliche Anwendungsbereich des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	56
5.1 Vorbemerkung	56
5.2 Beschränkung auf Dienstleistungen	56
5.3 Die Begriffe „Sport“ und „Körperertüchtigung“	57
5.3.1 Vorbemerkung	57
5.3.2 Die Rsp des EuGH zu den Begriffen „Sport“ und „Körperertüchtigung“	57
5.3.2.1 Die Rs <i>Město Žamberk</i>	57
5.3.2.2 Schlussfolgerung	59
5.3.3 Unterscheidung zwischen „Sport“ und „Körperertüchtigung“	59
5.3.3.1 Vorbemerkung	59
5.3.3.2 Meinungsstand	60
5.3.3.3 Eigene Meinung	61
5.3.3.3.1 Der Begriff „Körperertüchtigung“	61
5.3.3.3.2 Der Begriff „Sport“	61
a Problemstellung	61
b Das Gemeinwohlargument	62
c Das Argument der engen Auslegung der Steuerbefreiungen	62
d Kein Widerspruch zu den Ausführungen des EuGH in der Rs <i>Město Žamberk</i>	63
5.4 Eng mit Sport und Körperertüchtigung zusammenhängende Dienstleistungen	63

5.4.1	Vorbemerkung	63
5.4.2	„Struktur“-Vergleich mit anderen Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten	64
5.4.3	Die Ausschlusstatbestände des Art 134 MwStSyst-RL und ihre Bedeutung für das Tatbestandsmerkmal des „engen Zusammenhangs“	66
5.4.3.1	Vorbemerkung	66
5.4.3.2	Der Ausschlusstatbestand des Art 134 lit a MwStSyst-RL	67
5.4.3.3	Der Ausschlusstatbestand des Art 134 lit b MwStSyst-RL	68
5.4.3.3.1	Vorbemerkung	68
5.4.3.3.2	Die Rs <i>Bridport</i>	69
a	Sachverhalt und Ausgangsverfahren	69
b	Die zentralen Aussagen des EuGH	70
b.a	Allgemeine Aussagen zur Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	70
b.b	Die Gewährung des Rechts zur Benutzung einer Golfanlage als eng mit Sport zusammenhängende Dienstleistung	71
b.c	Die Ausschlusstatbestände des Art 134 lit a und lit b MwStSyst-RL	71
c	Stellungnahme	73
5.4.3.3.3	Anhaltspunkte für die Auslegung des Art 134 lit b MwStSyst-RL in der deutschen Rsp und im deutschen Schrifttum	73
a	Die Sichtweise des deutschen BFH	73
a.a	Das Urteil XI R 21/09	73
a.b	Das Urteil V R 74/07	74
a.c	Stellungnahme	75
b	Die Meinung von <i>Jacobs</i>	75
b.a	Differenzierung zwischen „regelmäßigen Dienstleistungen“ und „Sonderleistungen“	75
b.b	Stellungnahme	77
5.4.3.3.4	Eigener Lösungsansatz	78
a	Allgemeine wettbewerbliche Überlegungen zu Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	78
b	Schlussfolgerungen für den Ausschlusstatbestand des Art 134 lit b MwStSyst-RL	79
5.5	Aktiv sportausübende Personen als Leistungsempfänger	80
5.5.1	Vorbemerkung	80
5.5.2	Formaler Leistungsempfänger unter bestimmten Voraussetzungen unerheblich	81

5.5.2.1 Problemaufriss anhand eines Bsp	81
5.5.2.2 Die Rs <i>Canterbury Hockey Club</i>	82
5.5.2.2.1 Sachverhalt und Ausgangsverfahren	82
5.5.2.2.2 Die zentralen Aussagen des EuGH	83
5.5.2.2.3 Anmerkungen	85
a Die Meinung von <i>Schulyok</i>	85
b Stellungnahme	86
5.6 Der in Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL verwendete Begriff „bestimmte“	88
6. Die Bedeutung des Grundsatzes der Einheitlichkeit der Leistung für die Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	89
6.1 Vorbemerkung	89
6.2 Die Rs <i>Město Žamberk</i>	90
6.2.1 Die an den EuGH herangetragene Vorlagefrage	90
6.2.2 Die zentralen Aussagen des EuGH	90
6.2.2.1 Zur Einheitlichkeit der Leistung	90
6.2.2.2 Zur Subsumtion einer einheitlichen Leistung unter die Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	91
6.2.3 Stellungnahme	93
7. Konkrete Anwendungsfälle des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	94
7.1 Vorbemerkung	94
7.2 Dienstleistungen, die von der Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL grds erfasst sind	94
7.2.1 Überlassung von Sportanlagen zur Sportausübung	94
7.2.1.1 Allgemeines	94
7.2.1.2 Abgrenzung zur Steuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken nach Art 135 Abs 1 lit 1 MwStSyst-RL	95
7.2.1.2.1 Allgemeines zur Steuerbefreiung des Art 135 Abs 1 lit 1 MwStSyst-RL	95
7.2.1.2.2 Die Kernaussage des EuGH in der Rs <i>Stockholm Lindöpark</i>	96
7.2.1.2.3 Schlussfolgerung	96
7.2.2 Erteilung von Sportunterricht	97
7.2.3 Vermietung von Sportgeräten und Trainingsartikeln	97
7.2.4 Gewährung des Teilnahmerechts an einer Sportveranstaltung gegen Entrichtung einer Teilnahmegebühr	98
7.3 Dienstleistungen, die von der Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL nicht erfasst sind	98

7.3.1	Vorbemerkung	98
7.3.2	Eintrittsgelder für den Besuch von Sportveranstaltungen	99
7.3.3	Werbeleistungen	99
7.3.4	Verkauf von Sportgeräten und Fanartikeln	99
D. Die Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	100	
1.	Überblick	100
2.	Der persönliche Anwendungsbereich des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	101
3.	Der sachliche Anwendungsbereich des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	101
3.1	Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen	101
3.2	Der Veranstaltungsbegriff	102
3.3	Finanzielle Unterstützung für die Einrichtung	102
4.	Die Wettbewerbsklausel des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	104
4.1	Vorbemerkung	104
4.2	Anhaltspunkte in der Rsp des EuGH	105
4.2.1	Die Wettbewerbsklauseln des Art 132 Abs 1 lit f und lit l MwStSyst-RL und die hierzu ergangene Rsp des EuGH	105
4.2.1.1	Überblick	105
4.2.1.2	Die Rs <i>Taksatorringen</i>	105
4.2.2	Die Wettbewerbsklausel des Art 13 Abs 1 Uabs 2 MwStSyst-RL und die hierzu ergangene Rsp des EuGH	106
4.2.2.1	Vorbemerkung	106
4.2.2.2	Allgemeines zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Einrichtungen des öffentlichen Rechts	106
4.2.2.3	Die Rs <i>Isle of Wight Council</i>	108
4.2.2.3.1	Keine Berücksichtigung lokaler Marktverhältnisse	108
4.2.2.3.2	Keine enge Auslegung der Wettbewerbsklausel	109
4.2.2.3.3	Aktueller und realer potenzieller Wettbewerb	110
4.2.3	Schlussfolgerungen für die Wettbewerbsklausel des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	110
4.2.3.1	Wesentlicher Auslegungsgesichtspunkt	110
4.2.3.2	Vergleich der Aussagen des EuGH in der Rs <i>Isle of Wight Council</i> und der Rs <i>Taksatorringen</i>	111
4.2.3.3	Übertragbarkeit auf Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	112

5. Der durch Art 132 Abs 2 MwStSyst-RL eingeräumte Umsetzungsspielraum	113
6. Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL als „Fremdkörper“ im Befreiungsregime	113
7. Konkrete Anwendungsfälle des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	115
7.1 Vorbemerkung	115
7.2 Verkauf von Speisen und Getränken bei Veranstaltungen	116
7.3 Werbeleistungen bei Veranstaltungen	117
7.4 Verkauf von Fanartikeln bei Veranstaltungen	118
7.4.1 Vorbemerkung	118
7.4.2 Grundlegende Überlegungen zum (sachlich) relevanten Markt für Fanartikel	118
7.4.2.1 Problemaufriss	118
7.4.2.2 Überleitung zum europäischen Wettbewerbsrecht	119
7.4.2.2.1 Die Rs <i>Kommission/Frankreich</i>	119
7.4.2.2.2 Grundlegendes zur Ermittlung des (sachlich) relevanten Marktes im europäischen Wettbewerbsrecht	121
7.4.2.3 Schlussfolgerungen	121
7.5 Eintrittsgelder bei Sportveranstaltungen	122
7.5.1 Allgemeines	122
7.5.2 Die Meinung von <i>Dudde</i>	122
7.5.3 Stellungnahme	123
7.5.4 Wettbewerbliche Überlegungen	123
E. Die Umsetzungsspielräume der Mitgliedstaaten	124
1. Vorbemerkung	124
2. Die fakultativen Bedingungen des Art 133 MwStSyst-RL	124
2.1 Allgemeines	124
2.2 Die Bedingung des Fehlens systematischen Gewinnstrebens (Art 133 lit a MwStSyst-RL)	126
2.2.1 Allgemeines	126
2.2.2 Inhaltliche Deckungsgleichheit mit dem Begriff „Einrichtung ohne Gewinnstreben“ iSd Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	127
2.3 Die Bedingung der im Wesentlichen ehrenamtlichen Leitung und Verwaltung der Einrichtung (Art 133 lit b MwStSyst-RL)	128
2.3.1 Allgemeines	128
2.3.2 Die Rs <i>Zoological Society</i>	128
2.3.2.1 Sachverhalt und Ausgangsverfahren	128
2.3.2.2 Die zentralen Aussagen des EuGH	129

2.4 Die Bedingung genehmigter Preise (Art 133 lit c MwStSyst-RL)	131
2.4.1 Allgemeines	131
2.4.2 Bezüge zur Steuerbefreiung des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	132
2.4.2.1 Die Rs <i>Kommission/Spanien</i>	132
2.4.2.2 Stellungnahme	133
2.5 Die Wettbewerbsklausel (Art 133 lit d MwStSyst-RL)	134
2.5.1 Allgemeines	134
2.5.2 Die Bedeutung des fakultativen Charakters der Wettbewerbsklausel	134
2.5.3 Die einseitige Sichtweise des europäischen Richtliniengebers	135
2.5.4. Die Rs <i>Bridport</i>	135
3. Weitere Gestaltungsspielräume der Mitgliedstaaten	137
3.1 Vorbemerkung	137
3.2 Die Klausel des Art 131 MwStSyst-RL	137
3.3 Der in der Überschrift des Art 132 MwStSyst-RL enthaltene Begriff „Gemeinwohl“	138
III. Die Umsetzung der unionsrechtlichen Vorgaben im österreichischen Umsatzsteuerrecht	139
A. Vorüberlegungen	139
1. Allgemeines	139
2. Grundlegendes zum Gebot der richtlinienkonformen Interpretation und zum Grundsatz der unmittelbaren Wirkung von Richtlinienbestimmungen	140
2.1 Das Gebot der richtlinienkonformen Interpretation nationalen Rechts	140
2.2 Der Grundsatz der unmittelbaren Wirkung von Richtlinienbestimmungen	143
2.2.1 Allgemeines	143
2.2.1.1 Die Voraussetzungen der unmittelbaren Wirkung von Richtlinienbestimmungen	143
2.2.1.2 Das Verhältnis zwischen der unmittelbaren Wirkung von Richtlinienbestimmungen und der richtlinienkonformen Interpretation nationalen Rechts	145
2.2.2 Zur unmittelbaren Wirkung der Steuerbefreiungen des Art 132 Abs 1 lit m und lit o MwStSyst-RL	146
2.2.3 Überlegungen zur unmittelbaren Wirkung im Zusammenhang mit unechten Steuerbefreiungen	147

B. Die Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 14 UStG	149
1. Überblick und auftretende Fragestellungen	149
2. Historische Entwicklung und eingeleitetes Vertragsverletzungsverfahren	150
3. Der persönliche Anwendungsbereich des § 6 Abs 1 Z 14 UStG	152
3.1 Überblick über die Gemeinnützigkeitsbestimmungen der BAO	152
3.2 Der Meinungsstand zur Frage der Unionsrechtskonformität der Anknüpfung des § 6 Abs 1 Z 14 UStG an die Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen der BAO	154
3.2.1 Der Meinungsstand im Schrifttum	154
3.2.2 Die Rsp des VwGH	155
3.3 Die Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen im Einzelnen und ihre Vereinbarkeit mit den unionsrechtlichen Vorgaben	156
3.3.1 Vorbemerkung	156
3.3.2 Gemeinnützige „Vereinigungen“ iSd § 6 Abs 1 Z 14 UStG	156
3.3.2.1 Vorüberlegungen zum Kreis potenzieller gemeinnütziger Rechtsträger iSd §§ 34 ff BAO	156
3.3.2.2 Der Begriff „Vereinigung“ iSd § 6 Abs 1 Z 14 UStG	158
3.3.3 Ausübung oder Förderung des Körpersports als satzungsmäßiger Zweck	160
3.3.3.1 Der Begriff „Körpersport“ iSd § 6 Abs 1 Z 14 UStG	160
3.3.3.1.1 Die hA	160
3.3.3.1.2 Stellungnahme	161
3.3.3.2 Satzungsmäßiger Hauptzweck	162
3.3.3.2.1 Die hA	162
3.3.3.2.2 Stellungnahme	162
3.3.4 Die Förderung der Allgemeinheit nach § 36 Abs 1 BAO	163
3.3.4.1 Vorbemerkung	163
3.3.4.2 Grundlagen	164
3.3.4.2.1 Kleiner Förderkreis nicht per se gemeinnütigkeitsschädlich	164
3.3.4.2.2 Mitgliedschaft und Förderwirkung	165
a Körperschaften mit „nach außen“ gerichteter Fördertätigkeit	165
b „Mitgliedernützige“ Körperschaften	165
3.3.4.3 Aus § 36 Abs 1 BAO abzuleitende gemeinnützigkeitsrechtliche Anforderungen an „mitgliedernützige“ Sportvereine	166

3.3.4.3.1	Grundlegendes	166
3.3.4.3.2	Erschweres satzungsmäßige Aufnahmeverfahren für neue Mitglieder und gemeinnützigkeitsrechtliche „Schranken“	167
a	Allgemeines	167
b	Die Rsp des deutschen BFH	168
b.a	Das Urteil I R 64/77	168
b.b	Das Urteil I R 19/96	168
b.c	Stellungnahme	169
3.3.4.3.3	Mitgliedsbeiträge und Aufnahmegebühren	170
a	Problemstellung	170
b	Die Rsp des VwGH	171
b.a	Das „Golfclub-Erkenntnis“	171
b.b	Stellungnahme	172
c	Die österreichische Verwaltungspraxis	172
d	Die Rsp des deutschen BFH	173
3.3.4.3.4	Zwischenergebnis	174
3.3.4.4	Vereinbarkeit des Allgemeinheitskriteriums des § 36 BAO mit den Vorgaben der MwStSyst-RL?	174
3.3.4.4.1	Allgemeines	174
3.3.4.4.2	Beispielsfall	175
a	Sachverhalt	175
b	Beurteilung nach nationalem Recht	175
c	Beurteilung nach Unionsrecht	176
d	Konsequenz: Wahlrecht	177
3.3.5	Der Ausschließlichkeitsgrundsatz nach § 39 BAO	177
3.3.5.1	Allgemeines	177
3.3.5.2	Die Ausschließlichkeitskriterien im Überblick	178
3.3.5.2.1	Die Zweckbezogenheit des Ausschließlichkeitsgebotes nach § 39 Z 1 BAO	178
3.3.5.2.2	Das Verbot des Gewinnstrebens nach § 39 Z 2 Satz 1 BAO	178
a	Allgemeines	178
b	Berücksichtigung der §§ 44 und 45a BAO	179
3.3.5.2.3	Das Verbot der Mitgliederbegünstigung nach § 39 Z 2 Satz 2 und Z 3 BAO	180
a	Die Regelung des § 39 Z 2 Satz 2 BAO	180
b	Die Regelung des § 39 Z 3 BAO	181
3.3.5.2.4	Das Gebot der sparsamen Verwaltung nach § 39 Z 4 BAO	181
3.3.5.2.5	Der Grundsatz der Vermögensbindung nach § 39 Z 5 BAO	182

3.3.5.3 Vereinbarkeit der Ausschließlichkeitskriterien des § 39 BAO mit den Vorgaben der MwStSyst-RL?	182
3.3.5.3.1 Vorbemerkung	182
3.3.5.3.2 Zu § 39 Z 1 BAO	182
3.3.5.3.3 Zu § 39 Z 2 Satz 1 BAO	183
3.3.5.3.4 Zu § 39 Z 2 Satz 2 BAO	184
3.3.5.3.5 Zu § 39 Z 3 BAO	184
3.3.5.3.6 Zu § 39 Z 4 BAO	185
3.3.5.3.7 Zu § 39 Z 5 BAO	185
3.3.6 Der Unmittelbarkeitsgrundsatz nach § 40 BAO	186
3.3.6.1 Allgemeines	186
3.3.6.2 Keine eigenständige Bedeutung für die Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 14 UStG	187
3.4 Ergebnisse zum persönlichen Anwendungsbereich	187
4. Der sachliche Anwendungsbereich des § 6 Abs 1 Z 14 UStG	189
4.1 Die Anknüpfung an die §§ 44 ff BAO	189
4.2 Die §§ 44 ff BAO im Einzelnen	190
4.2.1 Vorbemerkung	190
4.2.2 Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb iSd § 31 BAO und seine verschiedenen Ausprägungen	190
4.2.2.1 § 31 BAO als Ausgangspunkt	190
4.2.2.2 Der unentbehrliche Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs 2 BAO	191
4.2.2.2.1 Voraussetzungen	191
a Überblick	191
b Die unmittelbare Zweckverwirklichung	192
c Die Wettbewerbsklausel	192
4.2.2.2.2 Rechtsfolgen	194
4.2.2.3 Der entbehrliche Hilfsbetrieb iSd § 45 Abs 1 BAO	194
4.2.2.3.1 Voraussetzungen	194
4.2.2.3.2 Rechtsfolgen	195
4.2.2.4 Der begünstigungsschädliche wirtschaftliche Geschäftsbetrieb iSd § 45 Abs 3 BAO	195
4.2.2.4.1 Voraussetzungen	195
4.2.2.4.2 Rechtsfolgen	196
4.2.3 Der Gewerbebetrieb	197
4.2.4 Die Vermögensverwaltung	198
4.3 Die umsatzsteuerliche Behandlung der typischen Leistungen gemeinnütziger Sportvereinigungen nach dem „Sphären-Modell“ der §§ 44 ff BAO	199
4.3.1 Vorbemerkung	199

4.3.2	Erteilung von Sportunterricht	199
4.3.3	Überlassung von Sportanlagen zur Sportausübung	200
4.3.4	Einhebung von Startgeld/Nenngeld bei sportlichen Wettkampfveranstaltungen	200
4.3.5	Einhebung von Eintrittsgeld bei Sportveranstaltungen	200
4.3.6	Warenverkäufe durch gemeinnützige Sportvereinigungen	201
4.3.6.1	Ausgangspunkt	201
4.3.6.2	Verkauf von Sportgeräten und Trainingsartikeln	201
4.3.6.3	Verkauf von Fanartikeln	201
4.3.7	Gastronomische Einrichtungen	202
4.3.8	Vereinfeste	202
4.3.9	Sponsoring	204
4.3.9.1	Allgemeines	204
4.3.9.2	Geldsponsoring	205
4.3.9.2.1	Geldleistung des Sponsors als Entgelt für steuerbare Werbeleistungen des Sportvereins ..	205
4.3.9.2.2	Umsatzsteuerpflichtig oder -frei?	205
	a Die hA	205
	b Stellungnahme	206
4.3.9.3	Sachsponsoring	207
4.3.9.3.1	Leistungsaustausch in Form eines tauschähnlichen Umsatzes	207
4.3.9.3.2	Die „Toleranzregelung“ der FinVerw für gemeinnützige Sportvereine	209
	a VereinsR 2001 Rz 480 bzw UStR 2000	
	Rz 886a	209
	b Stellungnahme	209
4.3.10	Vermietung von Grundstücken	210
4.3.10.1	Ausgangspunkt	210
4.3.10.2	Das Verhältnis zwischen § 6 Abs 1 Z 14 UStG und § 6 Abs 1 Z 16 UStG	212
4.3.10.2.1	Die früher hA	212
4.3.10.2.2	Die nunmehr hA	212
4.3.10.2.3	Weitere Überlegungen	213
	a Vermietungsumsätze gemeinnütziger Sportvereinigungen, die von der Steuerbefreiung des § 6 Abs 1 Z 16 UStG ausgenommen sind	213
	b Das Verhältnis zwischen § 6 Abs 1 Z 14 UStG und § 6 Abs 1 Z 16 UStG bei der Überlassung von Sportanlagen zur Sportausübung	215

4.4 Vereinbarkeit des „Sphären-Modells“ der §§ 44 ff BAO mit den unionsrechtlichen Vorgaben?	216
4.4.1. Vorbemerkung	216
4.4.2. Der sachliche Anwendungsbereich des § 6 Abs 1 Z 14 UStG aus dem Blickwinkel des Art 132 Abs 1 lit m MwStSyst-RL	216
4.4.3 Der sachliche Anwendungsbereich des § 6 Abs 1 Z 14 UStG aus dem Blickwinkel des Art 132 Abs 1 lit o MwStSyst-RL	217
4.4.4 Weitere Überlegungen	218
4.4.4.1 Vorbemerkung	218
4.4.4.2 Zum Verkauf von Sportgeräten und Trainingsartikeln	218
4.4.4.3 Zum Verkauf von Fanartikeln	219
4.4.4.4 Zum Geld- und Sachsponsoring	220
4.4.5 Die Möglichkeit richtlinienkonformer Interpretation?	221
4.5 Ergebnisse zum sachlichen Anwendungsbereich	222
C. Gemeinnützige Sportvereinigungen und Liebhaberei	223
1. Grundlegendes zur Liebhaberei im Umsatzsteuerrecht	223
1.1 Die Regelung des § 2 Abs 5 Z 2 UStG	223
1.2 Die LiebhabereiVO	224
2. Die Sichtweise der FinVerw betreffend Liebhaberei bei gemeinnützigen Körperschaften	225
2.1 Die Liebhabereivermutung	225
2.2 Stellungnahme	226
IV. Schlussbetrachtung	229
Literaturverzeichnis	233
Judikaturverzeichnis	245
Erlassverzeichnis	251
Stichwortverzeichnis	253