

Urteil vom 09. February 2017, V R 69/14

Zur Gemeinnützigkeit der Förderung des Turnierbridge

ECLI:DE:BFH:2017:U.090217.VR69.14.0

BFH V. Senat

FGO § 99 Abs 2, AO § 52 Abs 1, AO § 52 Abs 2, KStG § 5 Abs 1 Nr 9, AO § 52 Abs 2 S 1 Nr 21, AO § 52 Abs 2 S 1 Nr 23, KStG VZ 2007, KStG VZ 2008, AO § 52 Abs 2 S 2

vorgehend FG Köln, 16. October 2013, Az: 13 K 3949/09

Leitsätze

1. Turnierbridge ist kein Sport i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO .
2. Turnierbridge wird auch nicht von den in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO genannten sog. privilegierten Freizeitbeschäftigungen umfasst .

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Zwischenurteil des Finanzgerichts Köln vom 17. Oktober 2013 13 K 3949/09 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kostenentscheidung bleibt dem Endurteil vorbehalten.

Tatbestand

- I.
 - 1 Die Beteiligten streiten über die Frage, ob der Kläger und Revisionskläger (Kläger) wegen Förderung des Sports nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) i.V.m. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 der Abgabenordnung (AO) --oder anderer im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 AO genannter Zwecke-- als gemeinnützig anzuerkennen ist.
 - 2 Der Kläger ist ein seit 1949 bestehender eingetragener Verein. Er ist ein Dachverband von Bridge-Vereinen, die den Bridgesport in den Ländern der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) auf gemeinnütziger Grundlage pflegen und fördern. Unter ihm befinden sich 14 Regionalverbände und ca. 500 Bridge-Vereine. Hierzu gehören ausweislich der Satzung insbesondere alle bridgesportlichen Aktivitäten, die der Völkerverständigung in Deutschland und im Ausland, dem kulturellen, sozialen und karitativen Austausch mit Menschen verschiedener Nationalität, Herkunft und Generation, der Förderung der Jugend und der Wahrung der besonderen Belange der älteren Generation dienen.
 - 3 Der Kläger nimmt als nationaler Verband alle Aufgaben wahr, die über die Aufgaben seiner Mitgliedsvereine und Regionalverbände (Mitglieder) hinausgehen. Er ist insbesondere zuständig für die Vertretung der Interessen des deutschen Sports auf nationaler und internationaler Ebene, die Organisation und Reglementierung des nationalen und internationalen Sportbetriebs, die Veranstaltung nationaler und internationaler Wettbewerbe, die Organisation der Öffentlichkeitsarbeit, das Unterrichts- und Turnierwesen und die Verwaltung von Mitgliedsdaten. Nach § 3 seiner Satzung ist er Gründungsmitglied der "European Bridge League" und Mitglied der "World Bridge Federation" (WBF). Er strebt eine Mitgliedschaft im Deutschen Olympischen Sportbund --DOSB-- (Zusammenschluss des Deutschen Sportbundes und des Nationalen Olympischen Komitees für Deutschland) an. Der WBF ist als "Recognized International Federation" und "Recognized Member" Mitglied des Internationalen Olympischen Komitees (IOC). Außerdem ist er Vollmitglied der "General Association of International Sports Federations" --GAISF-- (jetzt: "SportAccord"), einem weltweiten Zusammenschluss von Sportverbänden.

- 4 § 27 der Satzung des Klägers bestimmt, dass bei Auflösung oder Aufhebung des Klägers oder bei Wegfall seines bisherigen Zwecks sein Vermögen unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige Zwecke zu verwenden ist. Die Hauptversammlung beschließt, wer das Vermögen erhalten soll und für welchen Zweck es zu verwenden ist. Die Beschlüsse der Hauptversammlung dürfen erst ausgeführt werden, nachdem das zuständige Finanzamt seine Zustimmung erteilt hat.
- 5 Die Mitglieder des Klägers praktizieren Turnierbridge gemäß den Turnier-Bridge-Regeln des WBF in einem deutschen Ligasystem sowie weiteren nationalen und internationalen Wettbewerben. Die Wettbewerbe erfolgen nach einer Turnierordnung des Klägers. Der Kläger organisiert den Spielbetrieb für seine Mitglieder in einem deutschen Ligasystem, das ähnlich aufgebaut ist wie Ligasysteme anderer Sportarten (Kreisliga, Regionalliga, Bundesliga). International werden Europa- und Weltmeisterschaften unter Federführung der European Bridge League oder des WBF organisiert, an denen Mitglieder des Klägers teilnehmen.
- 6 Unter dem 16. September 2008 (Körperschaftsteuer 2007) und dem 23. Juni 2009 (Körperschaftsteuer 2008) erließ der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) Körperschaftsteuerbescheide, in denen er positive Körperschaftsteuerbeträge festsetzte.
- 7 Die Einsprüche hiergegen wies das FA mit Einspruchsentscheidung vom 6. November 2009 als unbegründet zurück.
- 8 Das Finanzgericht (FG) hat die Klage auf Anerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i.V.m. § 52 Abs. 2 Satz 1 AO durch sein in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2014, 484 veröffentlichtes Zwischenurteil gemäß § 99 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) abgewiesen und die Entscheidung über die Gemeinnützigkeit auf der Basis der Öffnungsklausel gemäß § 52 Abs. 2 Satz 2 AO dem Endurteil, das Gegenstand der Revision V R 70/14 (BFHE 257,12) ist, vorbehalten.
- 9 Turnierbridge falle nicht unter den abschließenden Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 bis 25 AO. Insbesondere sei die Förderung von Turnierbridge keine Förderung des Sports i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO. Es könne dahingestellt bleiben, ob Turnierbridge das Gesundheitswesen (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO), die Jugend- und Altenhilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO), die Erziehung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO) oder die Völkerverständigung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 13 AO) fördere, weil die Satzung des Klägers diese Zwecke nicht aufführe und auch die tatsächliche Geschäftsführung nicht auf eine ausschließliche und unmittelbare Förderung dieser steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sei. Die vorgenannten Zwecke würden allenfalls mittelbar oder zufällig mit verwirklicht.
- 10 Turnierbridge sei auch nicht in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO als sog. "privilegierte Freizeitbeschäftigung" aufgeführt. Diese Aufzählung sei abschließend und es reiche nicht aus, wenn eine Tätigkeit Ähnlichkeiten hierzu aufweise.
- 11 Die abschließende Entscheidung über die Steuerbefreiung sei dem Endurteil vorbehalten, denn die Anerkennung der Gemeinnützigkeit könne sich auch ergeben, wenn Turnierbridge nach § 52 Abs. 2 Sätze 2 und 3 AO als neuer Zweck für gemeinnützig erklärt werde und der Kläger die übrigen Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts erfülle. Das Verfahren nach § 52 Abs. 2 Sätze 2 und 3 AO sei ein eigenständiges Verwaltungsverfahren, wodurch das FG an einer abschließenden Entscheidung über die Gemeinnützigkeit gehindert sei, solange jenes Verfahren noch nicht rechtskräftig abgeschlossen sei.
- 12 Mit der Revision im Verfahren wegen Anerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 52 Abs. 2 Satz 1 AO macht der Kläger Verletzung materiellen Rechts geltend. Im Verfahren wegen Anerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 52 Abs. 2 Satz 2 AO hat der Senat mit Urteil vom 9. Februar 2017 in der Sache V R 70/14 (BFHE 257,12) entschieden.
- 13 Das FG habe unzutreffend entschieden, dass Turnierbridge nicht unter den Begriff des Sports in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO falle. Es gebe keinen vorrechtlichen und auch keinen rechtlichen Begriff des Sports i.S. einer allgemeinen Definition. Vielmehr umfasse der Begriff des Sports nach dem allgemeinen und im Laufe der letzten Jahrzehnte gewandelten Verständnis nicht nur Leibesübungen, sondern die verschiedensten Formen von an spielerischer Selbstentfaltung und am Leistungsstreben orientierter menschlicher Betätigung, die der körperlichen und geistigen Beweglichkeit diene. Die von der Rechtsprechung geforderte körperliche Aktivität werde im Übrigen auch beim Turnierbridge entfaltet. Im Gegensatz zum Freizeitbridge sei das als Wettkampf betriebene Turnierbridge mit erheblicher körperlicher Anstrengung verbunden. Zudem verkenne das FG, dass bei Denksportarten das Gehirn als Körperteil ertüchtigt werde.
- 14 Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), die Begünstigung des Schachspiels beruhe auf einer gesetzlichen Fiktion, die nicht im Wege der Analogie ausgeweitet werden könne, sei unzutreffend.

- 15 Im Übrigen sei in anderen europäischen Ländern der nationale Bridgeverband im jeweiligen Nationalen Olympischen Komitee vertreten bzw. resortiere beim jeweiligen Sportministerium. Die internationale Anerkennung von Bridge als Sport werde auch durch die Mitgliedschaft des WBF in internationalen Sportorganisationen und Sportvereinigungen deutlich.
- 16 Das FG habe zudem zu Unrecht entschieden, dass die in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO geregelte Aufzählung abschließend sei. Turnierbridge sei hinsichtlich seiner, die steuerrechtliche Förderung rechtfertigenden Merkmale den im Katalog des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO genannten Freizeitgestaltungen identisch und werde daher auch von dieser Regelung umfasst.
- 17 Der Kläger regt an, das Verfahren im Hinblick auf das Verfahren vor dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) C-90/16 The English Bridge Union auszusetzen.
- 18 Der Kläger beantragt, das FG-Urteil bezüglich des Verfahrens über die Anerkennung der Gemeinnützigkeit gemäß § 52 Abs. 2 Satz 1 AO aufzuheben und das FA zu verpflichten, ihn, den Kläger, unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 6. November 2009 und Änderung der angefochtenen Körperschaftsteuerbescheide als gemeinnützige Körperschaft i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG anzuerkennen.
- 19 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 20 Es unterstützt im Wesentlichen die Gründe des FG-Urteils.

Entscheidungsgründe

II.

- 21 Die Revision ist statthaft. Sie ist aber unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO).
- 22 1. Die Revision ist statthaft. Zwischenurteile i.S. des § 99 Abs. 2 FGO sind selbständig mit der Revision anfechtbar (BFH-Urteile vom 4. Februar 1999 IV R 54/97, BFHE 187, 418, BStBl II 2000, 139, Rz 20; vom 9. September 1993 IV R 14/91, BFHE 173, 40, BStBl II 1994, 250, Rz 8).
- 23 2. Der Erlass eines Zwischenurteils war gemäß § 99 Abs. 2 FGO zulässig. Nach dieser Vorschrift kann das Gericht durch Zwischenurteil über eine entscheidungserhebliche Sach- oder Rechtsfrage vorab entscheiden, wenn dies sachdienlich ist und die Beteiligten nicht widersprechen. Diese Voraussetzungen sind erfüllt.
- 24 a) Ein Zwischenurteil darüber, ob die Förderung des Turnierbridge durch den Kläger von dem abschließenden Katalog der Förderung der Allgemeinheit dienender Zwecke des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 bis 25 AO umfasst wird, ist entscheidungserheblich und sachdienlich, weil es sich um eine Vorfrage handelt, ohne deren Beantwortung ein Urteil über die geltend gemachte Rechtsverletzung nicht möglich ist (vgl. BFH-Urteile vom 19. März 2009 V R 50/07, BFHE 225, 224, BStBl II 2010, 78, Rz 19; in BFHE 187, 418, BStBl II 2000, 139, Rz 23).
- 25 b) Nach dem Zweck der Vorschrift, das gerichtliche Verfahren zu beschleunigen, muss darüber hinaus wenigstens eine weitere Rechtsfrage entscheidungserheblich sein, weil bei nur einer entscheidungserheblichen Rechtsfrage das FG sogleich durch Endurteil entscheiden muss (BFH-Urteil in BFHE 225, 224, BStBl II 2010, 78, Rz 19). Die zweite entscheidungserhebliche Rechtsfrage, deren Beantwortung sich bei Entscheidung über die im Zwischenurteil entschiedene Rechtsfrage je nach deren Ergebnis erübrigen würde, ist darin zu sehen, ob der Kläger einen Anspruch auf Anerkennung des von ihm geförderten Zwecks als gemeinnützig nach § 52 Abs. 2 Sätze 2 und 3 AO hat.
- 26 3. Die Entscheidung des FG, dass der Kläger nicht gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG i.V.m. § 52 Abs. 2 Satz 1 AO von der Körperschaftsteuer befreit ist, weil Turnierbridge nicht unter die Katalogzwecke des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 bis 25 AO falle, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 27 a) Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG sind Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO), von der Körperschaftsteuer befreit. Nach § 52 Abs. 1 Satz 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf

materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Unter den Voraussetzungen des Abs. 1 sind als Förderung der Allgemeinheit die in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 bis 25 AO genannten Tätigkeiten anzuerkennen. Die Aufzählung in § 52 Abs. 2 Nrn. 1 bis 24 AO ist abschließend.

- 28** b) Die Förderung des Turnierbridge durch den Kläger ist keine Förderung des Sports i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO. Mangels einer gesetzlichen Definition umfasst der Begriff des Sports i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO nur Betätigungen, die die allgemeine Definition des Sports erfüllen und der körperlichen Ertüchtigung dienen (vgl. hierzu BFH-Urteil vom 12. November 1986 I R 204/85, BFH/NV 1987, 705, Rz 10; BFH-Beschluss vom 16. Dezember 1987 I B 68/87, nicht veröffentlicht --n.v.--, Rz 17). Vorauszusetzen ist daher eine körperliche, über das ansonsten übliche Maß hinausgehende Aktivität, die durch äußerlich zu beobachtende Anstrengungen oder durch die einem persönlichen Können zurechenbare Kunstbewegung gekennzeichnet ist. Die Ausführung eines Spiels in Form von Wettkämpfen und unter einer besonderen Organisation allein machen es noch nicht zum Sport i.S. des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO (BFH-Urteile vom 17. Februar 2000 I R 108/98, I R 109/98, BFH/NV 2000, 1071, Rz 35; vom 29. Oktober 1997 I R 13/97, BFHE 184, 226, BStBl II 1998, 9, Rz 10, jeweils zu § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO 1977; ebenso Anwendungserlass zur Abgabenordnung --AEAO-- zu § 52 AO, Tz. 6, sowie Musil in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 52 AO Rz 185 ff.; Seer in Tipke/Kruse, Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, § 52 AO Rz 46 ff.; Krüger in Schwarz/Pahlke, AO, § 52 Rz 41 f.; Koenig, Abgabenordnung, 3. Aufl., § 52 Rz 54; Klein/Gersch, AO, 13. Aufl., § 52 Rz 40; Buchna/Leichinger/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Aufl., S. 78 ff.; Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., Rz 3.120 ff.). Nach diesen Grundsätzen kann das Bridgespiel nicht als Sport beurteilt werden (BFH-Urteil in BFH/NV 2000, 1071, Rz 35; BFH-Beschluss vom 16. Dezember 1987 I B 68/87, n.v., Rz 19; ebenso AEAO zu § 52 AO, Tz. 6).
- 29** c) Dass gemäß § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO Schach als Sport gilt, führt zu keinem anderen Ergebnis. Da es sich bei der Bestimmung des § 52 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 AO um eine gesetzliche Fiktion zugunsten des Schachspiels handelt, scheidet eine Analogie zugunsten des Turnierbridge aus. Im Übrigen hätte es dieser Sonderregelung nicht bedurft, wenn auf das Erfordernis der körperlichen Ertüchtigung durch den Sport verzichtet werden könnte (BFH-Urteil in BFH/NV 2000, 1071, Rz 38).
- 30** d) Das FG hat zudem zu Recht entschieden, dass die Förderung von Turnierbridge durch den Kläger auch keine Förderung von anderen in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nrn. 1 bis 20, 22 bis 25 AO genannten Zwecken ist. Weder führt die Satzung des Klägers die in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 (Gesundheitswesen), Nr. 4 (Jugend- und Altenhilfe), Nr. 7 (Erziehung) und Nr. 13 (Völkerverständigung) genannten Zwecke auf (vgl. § 60 AO zur Satzungsanforderung) noch ist die tatsächliche Geschäftsführung (§ 63 AO) auf eine ausschließliche und unmittelbare Förderung dieser steuerbegünstigten Zwecke gerichtet. Die vorgenannten Zwecke werden allenfalls mittelbar oder "zufällig" mit verwirklicht.
- 31** e) Turnierbridge ist auch nicht in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 als sog. "privilegierte Freizeitbeschäftigung" aufgeführt. Diese Katalogziffer führt in loser Aufzählung eine Reihe von Freizeittätigkeiten auf. Da diese Aufzählung abschließend ist, reicht es nicht aus, wenn eine Tätigkeit hierzu Ähnlichkeiten aufweist (Urteil vom 14. September 1994 I R 153/93, BFHE 176, 229, BStBl II 1995, 499, Rz 30).
- 32** 4. Das Verfahren war auch nicht --wie vom Kläger angeregt-- im Hinblick auf die dem EuGH im Verfahren C-90/16 The English Bridge Union vorliegende Frage, ob Bridge als "Sport" i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) ist, auszusetzen. Zwar kommt eine Verfahrensaussetzung in entsprechender Anwendung von § 74 FGO in Betracht, wenn die Beantwortung einer dem EuGH vorliegenden Rechtsfrage vorgreiflich ist (BFH-Beschlüsse vom 19. Juli 2012 V R 25/11, BFH/NV 2012, 2032; vom 12. Januar 2012 V R 7/11, BFH/NV 2012, 817). Da das Körperschaftsteuerrecht --im Gegensatz zum Umsatzsteuerrecht-- unionsrechtlich nicht harmonisiert ist, ist die Beantwortung einer Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL betreffenden Rechtsfrage nicht vorgreiflich für das vorliegende Verfahren.
- 33** 5. Die Kostenentscheidung ist dem Endurteil vorbehalten (vgl. BFH-Urteile vom 26. Juli 2012 III R 43/11, BFH/NV 2013, 86, Rz 21; vom 10. Dezember 2003 IX R 41/01, BFH/NV 2004, 1267, Rz 24).