
Datum: 11.06.2010
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 1571/07
ECLI: ECLI:DE:FGK:2010:0611.15K1571.07.00

Tenor:

Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2003 jeweils vom 06.03.2006 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.03.2007 werden aufgehoben.

Unter Änderung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheids 2004 vom 06.03.2006 und 2005 vom 09.11.2006 jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.03.2007 wird die Umsatzsteuer 2004 erklärungsgemäß auf 780,52 € und die Umsatzsteuer 2005 erklärungsgemäß auf ./. 75.591,06 € herabgesetzt.

Die Kosten des Verfahrens trägt der Beklagte.

Das Urteil ist wegen der Kosten ohne Sicherheitsleistung vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung oder Hinterlegung in Höhe des Kostenerstattungsanspruchs des Klägers abwenden, soweit nicht der Kläger zuvor Sicherheit in derselben Höhe leistet.

Tatbestand

Zwischen den Beteiligten sind die Unternehmereigenschaft des Klägers sowie die daraus resultierende Berechtigung zum Vorsteuerabzug streitig.

Der Kläger ist ein eingetragener Verein mit Sitz in N, welcher mit Satzung vom 14.12.2000 errichtet und am 06.09.2001 im Vereinsregister des Amtsgerichts N - VR ... - eingetragen wurde (Gründungssatzung, Bl. 239 ff. d. FG-Akten). Der Kläger verfolgt keine steuerbegünstigten Zwecke i.S.d. §§ 51 ff. der Abgabenordnung - AO -. Laut Nummer 3 der Gründungssatzung ..., Zweck des Vereins. Außerdem zählt zum Vereinsgegenstand die

1

2

3

Verbreitung und Förderung der Anwendung dieses Standards, um dem gemeinsamen Anliegen der Mitglieder zu genügen, die Klassifikation als internationalen Standard zu etablieren. Ziel des Vereins ist es, die K in der Art zu erstellen, dass sie zum standardisierten Datentransfer zwischen verschiedenen Firmen und Anwendungssystemen geeignet sind und dadurch die kommunikativen Prozesse erheblich vereinfachen. Daher sollten die Ergebnisse allen interessierten Mitgliedern und Dritten gemäß der Gründungssatzung kostenlos offengelegt werden. Nach Bedarf sollte der Kläger kostenpflichtige Schulungen anbieten. Dem Verein konnten unabhängig von ihrer Rechtsform Unternehmen und Verbände als Mitglieder angehören (Nummer 4.1 der Gründungssatzung). Darüber hinaus war eine sog. B-Mitgliedschaft für Unternehmen eines Konzerns vorgesehen, bei denen bereits eine Konzerngesellschaft Mitglied des Vereins war. Diese Mitgliedschaft gewährt jedoch nur Anwesenheits-, Informations- und Rederechte (Nummer 4.5 der Gründungssatzung). Organe des Klägers waren die Mitgliederversammlung und der Vorstand. Die Mitgliederversammlung war u.a. befugt Fachbeiräte einzurichten. Der Kläger finanzierte sich aus den Beiträgen der Mitglieder und den Einnahmen des Fachbeirats. Neben einer Einmalzahlung von 75.000 € war ein Jahresbetrag von 25.000 € fällig, mit Ausnahme der sog. B-Mitglieder, die lediglich einen Beitrag von 1 € zu leisten hatten (Nummer 8.1 und 8.5 der Gründungssatzung). Die Einnahmen aus dem Fachbeirat betragen je Vertragspartner einmalig 10.000 € und laufend jährlich 5.000 €. Der Kläger zählte elf Gründungsmitglieder.

Auf der Mitgliederversammlung vom 03.12.2001 wurde die Gründungssatzung des Klägers u.a. dahin gehend abgeändert, dass die sog. B-Mitgliedschaft ersatzlos gestrichen wurde und der einmalige Beitrittsbeitrag auf 25.000 € herabgesetzt wurde. Weitere Satzungsänderungen wurden auf den Mitgliederversammlungen am 27.06.2004 und am 27.04.2005 vorgenommen. Letztere enthielt eine Neustrukturierung der Mitgliedschaften. Diese unterteilten sich nunmehr in ordentliche und Fördermitglieder (§ 3 der geänderten Satzung). Die Fördermitgliedschaft diente dazu, den Mitgliedern Gelegenheit zu geben, die Arbeit des Vereins kennen zu lernen, diesen finanziell und fachlich zu fördern und auf der Basis eines reduzierten Beitrags sachdienliche Informationen zum Thema Klassifizierung, Normung u.s.w. zu erhalten. Die finanzielle Ausstattung des Vereins speiste sich nunmehr aus Spenden, Mitgliedsbeiträgen und vergütungspflichtigen sonstigen Leistungen des Vereins, wie etwa Schulungen. Neben der Mitgliederversammlung und dem Vorstand trat der Lenkungsausschuss als Organ des Klägers. Als ständige Gremien wurden der Wissenschaftliche Beirat und der Fachbeirat eingerichtet. Die Beiträge staffelten sich nach einer auf ordentliche Mitglieder, Fördermitglieder und Mitglieder des Lenkungsausschusses abgestuften Beitragsordnung.

Der Kläger schloss mit dem G GmbH (im Folgenden: G GmbH) mit Datum vom 16.12.2004 einen Geschäftsbesorgungsvertrag, in dem sich die G GmbH verpflichtete, für den Kläger sämtliche organisatorischen, administrativen und sonstigen im Zusammenhang mit der Klassifizierungssystem K anfallenden Tätigkeiten zu übernehmen (s. Bl. 54 ff. d. FG-Akte). Hierzu richtete die G GmbH auf Kosten des Klägers eine Geschäftsstelle ein. Für diese Arbeiten stellte die G GmbH dem Kläger quartalsweise eine Rechnung, in der sie die Umsatzsteuer offen auswies (beispielhaft bereits die Rechnung vom 18.12.2001, Bl. 98 d. FG-Akte).

Für die Streitjahre 2001 bis 2004 wies der Kläger in seinen Umsatzsteuerjahreserklärungen als steuerpflichtige Umsätze zum Regelsteuersatz von 16 % auch die Beiträge seiner Mitglieder aus (beispielhafte Rechnung vom 17.01.2002 an P AG, Bl. 99 d. FG-Akte). Die erklärten Umsätze setzten sich wie folgt zusammen:

4

5

6

7

	gesamter erklärter Umsatz	davon Mitgliedsbeiträge
2001	500.148 €	500.000 €
2002	655.933 €	610.000 €
2003	370.000 €	370.000 €
2004	455.000 €	455.000 €

Dem standen – der Höhe nach unstrittige - Vorsteuerbeträge gegenüber, die zu einem wesentlichen Teil aus den Rechnungen der G GmbH resultierten:

8

	erklärte Vorsteuern
2001	79.326,38 €
2002	103.535,71 €
2003	53.678,43 €
2004	72.019,48 €

9

Datierend vom 15.10.2004 beantragte der Kläger beim Bundesministeriums für Wirtschaft und Arbeit (im Folgenden: BMWA) eine Bundeszuwendung in Höhe von 1.500.000 € für Gesamtausgaben im Zeitraum 01.10.2004 bis 31.12.2007 in Höhe von 1.579.955 €. Im Rahmen der Vorhabenbeschreibung schilderte der Kläger beim Punkt "Ergebnisverwendung", dass die Klassifikation als "öffentliches Gut" der Wirtschaft kostenlos zur Verfügung gestellt werde. Dadurch werde gewährleistet, dass alle Unternehmen sämtliche Ergebnisse kostenlos nutzen könnten und globale Marktchancen wahrgenommen werden könnten. Zudem gab der Kläger im Antrag an, zum Vorsteuerabzug berechtigt zu sein, so dass im Gesamtfinanzierungsplan keine Umsatzsteuer enthalten sei.

10

Mit Bescheid vom 07.12.2004 erhielt der Kläger für den beantragten Zeitraum als Förderung des Projekts "Schaffung und Nutzung globaler Marktchancen für die deutsche Wirtschaft, insbesondere für kleinere und mittlere Unternehmen, durch den Ausbau, die Verbreitung und die betriebliche Nutzung des Standards K" zur Deckung des Fehlbetrags durch das BMWA eine nicht rückzahlbare Zuwendung bis zu 1.497.455 € zugeteilt. Die zweckgebundene Zuwendung durfte nur für die im Bewilligungszeitraum notwendigen und entstandenen Aufwendungen für das Projekt abgerechnet werden. Nicht zu den zuwendungsfähigen Ausgaben zählten Vorsteuerbeträge, soweit sie von der Umsatzsteuer abgesetzt werden könnten. Des Weiteren verpflichtete sich der Kläger nach Nummer 5 der Nebenbestimmungen *"auch in Zukunft den Klassifikationsstandard K allen Nutzern/Anwendern kostenlos und lizenzfrei zur Verfügung zu stellen."* Im Übrigen wird auf den Bewilligungsbescheid Bezug genommen (Bl. 109 ff. d. FG-Akte).

11

In der Zwischenzeit hatte der Kläger mit Schreiben vom 25.11.2004 einen Antrag auf eine verbindliche Auskunft zu den Rechtsfragen, ob erstens die vom BMWA zu gewährenden Zuwendungen auf Ausgabenbasis nicht umsatzsteuerbare echte Zuschüsse darstellen und zweitens die von umsatzsteuerlichen Unternehmen für Leistungen an den Kläger in Rechnung gestellten Vorsteuerbeträge gemäß § 15 des Umsatzsteuergesetzes – UStG – abgezogen werden können, gestellt. Der Beklagte lehnte den Antrag mit Datum vom 22.12.2004 ab, da der zu beurteilende Sachverhalt ganz oder teilweise bereits verwirklicht

12

worden sei. Im Rahmen des gegen die Ablehnung geführten Einspruchsverfahrens führte der Beklagte weiter aus, dass eine abschließende Entscheidung, ob die Zuwendungen des BMWA als nicht steuerbarer echter Zuschuss angesehen werden könne, von den zugrunde liegenden Vereinbarungen abhängen. Nach den Schilderungen im Antrag könne davon ausgegangen werden. Der Beklagte verwies auf Abschnitt 150 Absätze 1, 7 und 8 der Umsatzsteuerrichtlinien 2005 – UStR 2005 –. Die Mitgliedsbeiträge seien nach Abschnitt 4 UStR 2005 zu beurteilen. Danach lägen beim Kläger echte Mitgliedsbeiträge vor, die als nichtsteuerbar einzustufen seien. Der Kläger sei mit der Erfüllung des satzungsmäßigen Vereinszwecks nichtunternehmerisch tätig, da keine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ausgeführt werden würde. Demzufolge könnten gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG die Vorsteuern, die im Zusammenhang mit der Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks stünden, nicht abgezogen werden. Lediglich soweit Vorsteuern auf steuerpflichtige Umsätze aus Banner- und Bucherlösen entfielen, könne – bei entsprechendem Nachweis – ein Vorsteuerabzug gewährt werden. Die Umsatzsteuern, die auf die als steuerpflichtig erklärten Mitgliedsbeiträgen entfielen, schulde der Kläger nach § 14 Abs. 3 UStG a.F. bzw. § 14 Abs. 2 UStG n.F.

Mit Bescheiden vom 06.03.2006 änderte der Beklagte, seiner zuvor dargelegten Rechtsansicht folgend, die Umsatzsteuerfestsetzungen 2001 bis 2003 gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung – AO –, und setzte erstmals die Umsatzsteuer 2004 unter dem Vorbehalt der Nachprüfung fest, wogegen der Kläger jeweils fristgerecht Einsprüche einlegte. Ebenso legte er zeitgleich Einspruch gegen die Umsatzsteuervorauszahlungsbescheide 2005 des I. Quartals und der Monate April bis Dezember 2005 ein. Mit Bescheid vom 09.11.2006 erließ der Beklagte unter Beibehaltung seiner o.g. Rechtsauffassung den Umsatzsteuerjahresbescheid 2005. Darin kürzte er die steuerpflichtigen Umsätze um die Mitgliedsbeiträge in Höhe von 428.000 € auf verbleibende 2.467 € und strich die geltend gemachten Vorsteuern von 144.465,91 €, wie in den Vorjahren, in voller Höhe. Den aus den Mitgliedsbeiträgen unberechtigt ausgewiesenen Umsatzsteuerbetrag forderte er - ebenfalls wie in den Vorjahren - gemäß § 14c UStG entsprechend nach.

13

Zur Begründung seiner Einsprüche verweist der Kläger zunächst auf die Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 21.03.2002 – Kennemer Golf & Country Club (C-174/00, UR 2002, 320) und vom 12.01.2006 – Turn- und Sportunion Waldburg (C-246/04, Slg 2006, I-589). Danach seien Mitgliedsbeiträge grundsätzlich steuerbare Entgelte für die Inanspruchnahme der Leistungen eines Vereins durch seine Mitglieder. Dies sei selbst dann der Fall, wenn die Vereinsmitglieder, die die Einrichtung des Vereins gar nicht oder nicht regelmäßig nutzten, verpflichtet seien, ihren Jahresbeitrag zu entrichten. Denn auch ein pauschaler Jahresbeitrag könne Entgelt für die Leistung eines Vereins sein, der seinen Mitgliedern vereinseigene Anlagen zur Verfügung stelle. Anderenfalls könne jeder Unternehmer die Umsatzsteuer praktisch durch Vereinbarung von Pauschalpreisen umgehen. Die unentgeltliche Nutzung der Warenklassifikationen spreche nicht gegen seine - des Klägers - Unternehmereigenschaft. Für die Eigenschaft als Unternehmer sei es unschädlich, wenn ein Liefergegenstand oder eine sonstige Leistung in einem bestimmten Zeitraum unentgeltlich in der Absicht überlassen werde, den potentiellen Leistungsempfänger als Abnehmer zu gewinnen. Ein Unternehmen sei durch die "wirtschaftliche Tätigkeit" i.S. des Art. 4 der damals geltenden 6. EG-Richtlinie geprägt. Diese Tätigkeiten könnten mehrere zeitlich aufeinander folgende Handlungen umfassen. Insoweit werde auf das Schreiben des BMF vom 28.03.2006 (IV A 5 – S 7304 – 11/06) hingewiesen. Dies sei hier der Fall. Er, der Kläger, habe die Aufwendungen in der festen Absicht getätigt, die bezogenen Leistungen unternehmerisch zu nutzen. Es sei von Anfang an geplant gewesen, dass er auch über die Mitgliedsbeiträge hinausgehende Einnahmen erziele. Er habe bereits damit begonnen,

14

gewisse Leistungen, wie Beratungen durch seine Geschäftsstelle, Beratungen im IT-Bereich, die Konvertierung veralteter Versionen und die Prüfung von Katalogen auf Berücksichtigung der K-Strukturen, gegen Entgelt zu erbringen. In Zukunft sollen auch Teile der auf der Internetplattform bereitgestellten Informationen und Verfahren nur noch gegen Entgelt verfügbar sein. Somit könne die Anlaufphase der Tätigkeit als eine Art Zusammenschluss seiner Mitglieder zur Deckung der Anlaufkosten für die gemeinsame Herstellung und Bereitstellung des Produkts "Warenklassifikation" angesehen werden.

Mit Einspruchsentscheidung vom 29.03.2007 wies der Beklagte die Einsprüche als unbegründet zurück. Die Unternehmereigenschaft des Klägers sei zu verneinen, da er keine konkretisierbaren Dienstleistungen an seine Mitglieder erbringe. Die vom Kläger entwickelten K-Standards kämen allen Mitgliedern und darüber hinaus dem gesamten Wirtschaftszweig zu Gute. Nicht entscheidend sei, dass die Mitglieder aus eigenen wirtschaftlichen Interessen dem Kläger beiträten. Dies sei für einen Verein jedoch nichts Ungewöhnliches. Allein die Möglichkeit zur Mitarbeit im Verein und Einflussnahme auf die Arbeit des Vereins, begründe nicht schon eine Leistung des Klägers an seine Vereinsmitglieder. Die Vorteile, die einzelne Mitglieder aus der Beziehung zum Kläger erzielten, spiegelten sich nicht in der Höhe ihrer Pflichtbeiträge wider. Soweit der Kläger auf die Entscheidung des EuGH "Kennemer Golf & Country Club" verweise, könne dem nur entnommen werden, dass eine Leistung steuerpflichtig sei, wenn zwischen dem Leistenden – dem Kläger – und dem Leistungsempfänger – dem Mitglied – ein Rechtsverhältnis bestehe, in dessen Rahmen gegenseitig Leistungen ausgetauscht werden würden. Im Fall "Kennemer Golf & Country Club" habe die Leistung des Vereins darin bestanden, seinen Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung zu stellen. Im Übrigen vertieft der Beklagte seine Argumentation und die damit verbunden Schlussfolgerungen aus dem Einspruchsverfahren gegen die Ablehnung des Antrags auf eine verbindliche Auskunft. 15

Gegen die Einspruchsentscheidung hat der Kläger am 23.04.2007 die vorliegende Klage erhoben. 16

Der Kläger macht zunächst geltend, dass die Vorschrift des § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG nach der Entscheidung des EuGH "Kennemer Golf & Country Club" richtlinienkonform dahingehend auszulegen sei, dass es einer Unterscheidung zwischen echten und unechten Mitgliedsbeiträgen im Sinne der Verwaltungsauffassung (Abschnitt 4 Absätze 1 und 2 UStR 2005) nicht mehr bedürfe. Die Auslegung habe sich vielmehr am Wortlaut der Mehrwertsteuersystemrichtlinie - MwStSystRL - (Art. 2 Abs. 1 Buchst. c) zu orientieren. Dieser Rechtsauffassung folge in jüngerer Zeit auch die finanzgerichtliche Rechtsprechung. Im Einzelnen wird auf die Klagebegründung vom 05.06.2007 Bezug genommen (dort Bl. 41 d. FG-Akte). Seine - des Klägers - Leistung gegenüber seinen Mitgliedern liege darin, durch Entwicklung, Pflege und Verarbeitung des einheitlichen Standards zur Warenklassifikation den Mitgliedern wirtschaftliche Vorteile durch eine rationelle Verarbeitung von Beschaffungsdaten zu ermöglichen. 17

Hilfsweise argumentiert der Kläger unter Zugrundelegung der derzeit vorherrschenden Verwaltungsauffassung, dass es sich im Streitfall um sog. unechte Mitgliedsbeiträge handele. Seine Leistungen an seine einzelnen Mitglieder seien - entgegen der Auffassung des Beklagten in der Einspruchsentscheidung - konkretisierbar und individualisierbar. Zum beispielhaften Nachweis fügt er Bestätigungsschreiben zweier Mitglieder, der R AG und der T AG, bei, auf die Bezug genommen wird (Bl. 103 ff. d. FG-Akten), und eine Auflistung vom Nutzungseinsatz der K-Standards bei sechs weiteren Mitgliedern (Bl. 43 f. d. FG-Akte). Die Entwicklung der K-Standards erfordere die aktive Mithilfe der Vereinsmitglieder, die 18

beispielsweise darin liege, dass die ...strukturen von dem jeweiligen Mitglied in seinem Bereich durch seine Einkaufsabteilung weiterentwickelt werden und dann – nach Abstimmung mit den jeweiligen Gremien des Klägers – in die K-Standards übernommen werden. Dieses einem Mitglied zustehende Recht zur Weiterentwicklung stelle den Vorteil gegenüber der reinen Nutzung der Standards dar. Der jährliche Mitgliedsbeitrag diene daher lediglich der Grundfinanzierung des Vereins. Der wesentliche Beitrag der Mitglieder liege jedoch in der Bereitstellung eigener Ressourcen, der auch in der Satzung festgelegt sei. Hierzu werde auf § 8.1 der Satzung vom 03.12.2001 verwiesen. So habe er - der Kläger - im Jahr 2004 bei zwei neuen Mitgliedern aus der Automobilbranche auf die Aufnahmegebühren verzichtet, da sie vorab hohe eigene Leistungen für die Entwicklung der Standards erbracht hätten. Auch hätten einzelne Mitglieder Kosten, z.B. für Übersetzungsarbeiten, übernommen, wenn sie ein besonderes Interesse an der schnellen Realisierung der Arbeiten gehabt hätten. Zudem seien die Mitgliedsbeiträge abgestuft zwischen Mitgliedern des Lenkungsausschusses und Mitgliedern des Fachbeirats; seit der Satzungsänderung vom 27.04.2005 differenziert sich der Beitrag nach ordentlichen Mitgliedern im Lenkungsausschuss, sonstigen ordentlichen Mitgliedern und Fördermitgliedern. Ein Leistungsaustausch sei nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht bereits schon deshalb ausgeschlossen, weil ein Verein die Leistung nur gegenüber seinen Mitgliedern erbringe oder damit lediglich den satzungsmäßigen Zweck erfülle. Im Streitfall seien seine – des Klägers - Leistung gegenüber seinen Mitgliedern insoweit unterschiedlich, als dass die Klassifikationen nach den individuellen Bedürfnissen seiner Mitglieder weiterentwickelt würden. Jedes Mitglied strebe mit dem Vereinsbeitritt zugleich an, Einsparungen in seinem Unternehmen durch den sofortigen Einsatz der Warenklassifikationen zu erreichen. Entscheidend für den Erfolg sei die weite Verbreitung der Standards, woraus sich auch die kostenlose Bereitstellung für Dritte erkläre. Um auch mittelständischen Unternehmen den Zugang zu den Klassifikationen und die Weiterentwicklung zu ermöglichen, sei beim BMWa eine Bundeszuwendung beantragt worden, da die Vereinsmitglieder nicht bereit gewesen seien, für dieses Projekt die Aufwendungen zu übernehmen. Die Zuwendung sei für die Beurteilung seiner Unternehmereigenschaft unschädlich, da er, der Kläger, als Zuwendungsempfänger durch die Zahlung erst in die Lage versetzt werde, für die Projektarbeit tätig zu werden. Insbesondere sei in der Zuwendung kein zusätzliches Entgelt zu sehen, wenn – wie im Streitfall – Förderziel die Subvention des Zahlungsempfängers und nicht der Preise zugunsten der Abnehmer sei. Auf die Zulässigkeit des Vorsteuerabzugs der mit den Subventionen erbrachten Leistungen habe dies keinen Einfluss.

Der Kläger beantragt,	19
die Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2003 jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.03.2007 aufzuheben,	20
den Umsatzsteuerbescheid 2004 vom 06.03.2006 und den Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 09.11.2006 jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.03.2007 dahingehend abzuändern, dass die Umsatzsteuer erklärungsgemäß herabgesetzt wird,	21
hilfsweise die Revision zuzulassen.	22
Der Beklagte beantragt,	23
die Klage abzuweisen,	24
hilfsweise die Revision zuzulassen.	25
	26

Unter Bezugnahme auf seine Einspruchsentscheidung führt der Beklagte zur Begründung vertiefend aus, dass weiterhin nicht erkennbar sei, worin der konkret bestimmbare Leistungsaustausch zwischen dem Kläger und seinen Mitgliedern liege. Die Beiträge, die die Mitglieder zur Weiterentwicklung der Standards geleistet hätten, hätten lediglich der Förderung und Erfüllung des Vereinszwecks und damit der Gesamtheit aller Mitglieder gedient. An der herrschenden Verwaltungsauffassung werde daher auch unter Berücksichtigung der EuGH-Rechtsprechung und der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 09.08.2007 (V R 27/04, BFH/NV 2007, 2213) festgehalten. Soweit der Kläger die unterschiedliche Höhe der verschiedenen Mitgliedsbeiträge anführe, könne daraus kein Leistungsaustausch abgeleitet werden. Denn je höher der Mitgliedsbeitrag ausfalle, desto höher sei auch der Grad der Mitwirkungsmöglichkeiten des jeweiligen Mitglieds zur Erfüllung des Gemeinschaftszwecks. Lediglich die Satzung vom 03.08.2005 lasse im eingeschränkten Umfang Leistungsaustauschverhältnisse zwischen dem Kläger und seinen Mitgliedern erkennen, soweit der Kläger Preisnachlässe auf K-Zertifizierungen, K-Offline-Tools, Schulungen gewähre oder gar kostenfrei Prozess- und IT-Beratung anbiete. Es sei jedoch nicht erkennbar, welche Vorsteuerbeträge ab August 2005 auf diese Leistungen entfielen. Mangels eines entsprechenden Zahlenwerkes könne bislang auch keine verhältnismäßige Aufteilung im Schätzungswege vorgenommen werden. Der entgeltliche Download des K-Standards sei erst im ... und somit außerhalb des Streitzeitraums ermöglicht worden. In den Streitjahren war der Zugang zu den Standards hingegen - gemäß der Forderung des BMWA - für Mitglieder und Dritte kosten- und lizenzfrei. Unstreitig sei dagegen die Qualifizierung der Zuwendung des BMWA als echter Zuschuss.

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten, die beigezogenen Akten des Beklagten und das Protokoll der mündlichen Verhandlung Bezug genommen. 27

Entscheidungsgründe 28

Die Klage ist begründet. 29

I. Die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2001 bis 2005 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 29.03.2007 sind rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten, § 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung - FGO -. Der Beklagte hat dem Kläger den Abzug der geltend gemachten Vorsteuerbeträge in den Streitjahren zu Unrecht versagt, denn der Kläger war insgesamt unternehmerisch tätig. 30

1. Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes – UStG – kann ein Unternehmer die in Rechnungen i.S. des § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer "für sein Unternehmen" ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbeträge abziehen, wenn der Vorsteuerabzug nicht ausnahmsweise nach § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen ist. Diese Voraussetzungen sind im Streitfall erfüllt, da der Kläger die Leistungen für sein Unternehmen bezogen hat. Das Unternehmen erfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers, die dieser selbständig ausübt, § 2 Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG. Auch wenn eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig wird, liegt nach § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit vor. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – der sich der erkennende Senat anschließt – wird bei richtlinienkonformer Auslegung "zur Erzielung von Einnahmen" nur derjenige tätig, der Leistungen gegen Entgelt erbringt oder zumindest zu erbringen beabsichtigt, § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG und Art. 9 Abs. 1 der MwStSystRL (vgl. Urteile des Bundesfinanzhof vom 18.06.2009, V R 30/07, BFH/NV 2009, 2005 unter II.1. m.w.N.; jüngst vom 20.01.2010, XI R 13/08, BFH/NV 2010, 1137 unter II.2.b.; siehe auch Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.05.1988, V R 115/83, 31

BStBl II 1988, 916 unter II.2.a.aa.). Somit ist für die Unternehmereigenschaft Voraussetzung, dass die Leistungen im Rahmen eines Leistungsaustausches ausgeführt werden.

Eine Leistung gegen Entgelt und somit ein Leistungsaustausch liegt nach zwischenzeitlich gefestigter Rechtsprechung des EuGH und des Bundesfinanzhofs vor, wenn zwischen einer Leistung und einem erhaltenem Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht und sich dieser Zusammenhang aus einem zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnis ergibt, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden. Dabei bildet die Vergütung den Gegenwert für die Leistung (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs vom 05.12.2007 V R 60/05, BStBl II 2009, 486 unter II.1.a. m.w.N. zur Rspr. des EuGH und vom 29.10.2008 XI R 59/07, BFH/NV 2009, 324 unter II.1.). Für Leistungen einer Gesellschaft an ihre Gesellschafter reicht es bereits aus, wenn die Tätigkeit der Gesellschaft den eigenen Zwecken des Gesellschafters dient und der Gesellschafter hierfür auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage Aufwendungsersatz gewährt (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 05.12.2007 V R 60/05, BStBl II 2009, 486 unter II.1.a.bb. mit Hinweis auf das Urteil des EuGH vom 21.03.2002 - Kennemer Golf & Country Club - C-174/00, UR 2002, 320). Schließlich steht es der Annahme eines Leistungsaustausches nicht entgegen, wenn die Gesellschaft gleichzeitig für alle Mitglieder ihre Leistungen erbringt und dabei ihren Vereinszweck erfüllt (vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs vom 09.08.2007 V R 27/04, BFH/NV 2007, 2213 unter II.4., vom 11.10.2007 V R 69/06, BFH/NV 2008, 322 unter II.2.b.).

2. Im Streitfall liegt ein Leistungsaustauschverhältnis zwischen dem Kläger und seinen Mitgliedern vor.

a. Der Kläger hat auf der Grundlage seiner Verpflichtungen aus der Vereinssatzung – aus der sich das Rechtsverhältnis zwischen dem Kläger und seinen Mitgliedern in ausreichender Weise ergibt (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 29.10.2008 XI R 59/07, BFH/NV 2009, 324 unter II.2.a.) – mit der Entwicklung und dem Ausbau eines Warenklassifikationssystems, K, eine Leistung erbracht, die der effizienteren Beschaffung oder dem Absatz von Gütern konkret für die jeweiligen Mitglieder dient. Damit hat der Kläger seine Mitglieder entscheidend bei der Schaffung eines einheitlichen Systems für den Ein- und Verkauf von Waren und Dienstleistungen unterstützt. Nur durch die Bündelung der Innovationen und des Know-hows der einzelnen Mitglieder beim Kläger war es seinen Mitgliedern möglich, unternehmensübergreifend Standards zu schaffen, die eine deutliche Verbesserung der Beschaffung von Waren und Dienstleistungen speziell für ihr Unternehmen erwarten ließen. Dabei richtete sich das Augenmerk eines jeden Mitglieds bei der Entwicklung intensiv auf seine für sein Unternehmen wichtigen Sachbereiche. So beschreibt beispielsweise die R AG in ihrer Stellungnahme vom 12.01.2006, dass sie sich insbesondere für das ... (...) eingesetzt habe. Sowohl der Vertreter der R AG als auch die übrigen Vertreter der Mitglieder haben in der mündlichen Verhandlung mehrfach betont, welcher großer Nutzen die Anwendung der im Rahmen von K entwickelten Standards für ihr jeweiliges Unternehmen bedeutet. Die Vertreter konnten dies anhand konkreter Beispiele, etwa Einsparungen in der Buchhaltung, belegen. Daher kann dem Beklagten nicht gefolgt werden, wenn er das individuelle Nutzen der Standards für die Mitglieder im Sinne der Grundsätze des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 18. Juni 2009 (VI R 76/07, BFH/NV 2009, 2007 unter II.2.; vgl. auch Urteil vom 29.10.2008, XI R 59/07, BFH/NV 2009, 324 unter II.2.d.bb.) nicht erkennen kann. Je mehr Mitglieder die K-Standards national und international anwenden werden, desto besser wird die Vergleichbarkeit von Gütern auf dem Weltmarkt. Nur durch diese Zusammenfassung der Klassifikationen lässt sich das unternehmerische Ziel eines jeden Mitglieds erreichen, Einsparpotential für den Bereich Ein- und Verkauf von Waren und Dienstleistungen in seinem

Unternehmen zu schaffen. Somit sieht der erkennende Senat die Leistung des Klägers an seine Mitglieder darin, ihnen eine gemeinsame Plattform zur Entwicklung der Standards zu schaffen, den Entwicklungsprozess zu begleiten und zu koordinieren und schließlich den Mitgliedern die Standards zur unmittelbaren Anwendung im eigenen Unternehmen zu überlassen. Diese drei Leistungselemente stehen allein einem Mitglied zur Verfügung, nicht hingegen einem Dritten, der lediglich die fertig entwickelten Standards für sich nutzen kann, soweit sie auf sein Waren- und Dienstleistungssortiment passen.

Dass der Kläger mit seiner Leistungserbringung zugleich den ihm vorgegebenen Vereinszweck erfüllt, ist unschädlich. Denn nach der eingangs dargelegten, nunmehr ständigen Rechtsprechung des EuGH und Bundesfinanzhofs bedarf es einer Unterscheidung zwischen echten und unechten Mitgliedsbeiträgen i.S.d. Abschnitt 4 Absätze 1 und 2 UStR 2005 und 2008 nicht mehr (ebenso Urteil des Finanzgerichts München vom 26.11.2009 14 K 4217/06, n.v.). Daher kann der erkennende Senat dem Argument des Beklagten, es fehle an einem Leistungsaustausch zwischen dem Kläger und seinen Mitgliedern, da der Kläger lediglich zur Erfüllung seiner den Gesamtbelangen sämtlicher Mitglieder dienenden satzungsmäßigen Gemeinschaftszwecke tätig werde und die dafür erhobenen sog. echten Mitgliedsbeiträge dazu bestimmt seien, die Erfüllung dieser Aufgaben zu ermöglichen, nicht folgen.

b. Bei seiner Entscheidung sieht der Senat vielmehr als wesentlich an, dass die Mitglieder – wären sie nicht als Verein organisiert und würden dort ihre Mitgliedsbeiträge leisten – vergleichbare Warenklassifikationen von einem externen Anbieter gegen Entgelt einkaufen müssten. In diesem Fall wäre ein Leistungsaustausch unproblematisch zu bejahen und die in den von Dritten bezogenen Leistungen enthaltenen Umsatzsteuern wären als Vorsteuern abzuziehen. Allein die Organisation der Leistungsempfänger in einem Verein kann zu keinem abweichenden Ergebnis führen. Durch die Regelung über den Vorsteuerabzug soll gerade der "Unternehmer" vollständig von der im Rahmen seiner "wirtschaftlichen Tätigkeit" geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer entlastet werden. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem gewährleistet völlige Neutralität hinsichtlich der steuerlichen Belastung aller "wirtschaftlichen Tätigkeiten" unabhängig von ihrem Zweck und ihrem Ergebnis, wenn diese Tätigkeiten selbst der Mehrwertsteuer unterliegen (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 14.04.2008 XI B 171/07, BFH/NV 2008, 1215 unter 2. unter Hinweis auf die Rspr. des EuGH).

Dass die entwickelten K-Standards am Markt einen Wert besaßen, lässt sich zum einen aus den nicht unwesentlichen Mitgliedsbeiträgen von 25.000 € jährlich zzgl. der einmaligen Beitrittsgebühr von 25.000 € ableiten. Kein auf Kostenoptimierung ausgerichtetes Wirtschaftsunternehmen wäre zur Leistung derartiger Beiträge bereit gewesen, hätte es nicht einen entsprechenden für ihn nutzbaren Gegenwert erhalten. Diese Annahme wurde durch die Vertreter der Mitglieder in der mündlichen Verhandlung ausdrücklich bestätigt. Zum anderen bietet auch der Kläger selbst seit der Satzungsänderung zum 27.04.2005 Dritten/Nichtmitgliedern seine Leistungen gegen Entgelt an. Die Tatsache, dass Dritte zunächst die K-Standards unentgeltlich nutzen durften und diese kostenlose Nutzungsmöglichkeit nach den Bedingungen des BMWA Voraussetzung für die Gewährung der Bundeszuwendung war, steht einer wirtschaftlichen Tätigkeit des Klägers nicht entgegen. Denn an einer unternehmerischen Tätigkeit fehlt es nicht schon dann, wenn der Unternehmer vorübergehend auf das Entgelt für seine Umsätze ganz oder – wie im Streitfall - teilweise verzichtet. Nur wenn der Unternehmer ausschließlich unentgeltliche Dienstleistungen erbringt, ist davon auszugehen, dass er eine "wirtschaftliche Tätigkeit" im Sinne des Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL nicht aufnehmen wollte (vgl. jüngst Urteil des Bundesfinanzhofs vom

- c. Entgegen der Ansicht des Beklagten kommt es bei der Beurteilung des unmittelbaren Zusammenhangs zwischen Leistung und dem erhaltenen Gegenwert nicht darauf an, dass die Mitgliedsbeiträge nicht individuell nach dem jeweiligen Nutzungsvorteil für das Unternehmen des Mitglieds gestaffelt waren (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 05.12.2007 V R 60/05, BStBl II 2009, 486 unter II.a.b.cc.). 38
- III. Der Kläger hat auch der Höhe nach zu Recht die in Rechnung gestellten Umsatzsteuern als Vorsteuern geltend gemacht. 39
- Darüber hinaus ist es für die Höhe der abzuziehenden Vorsteuern unerheblich, dass der Kläger vom BMWA - unstreitig - echte Zuschüsse erhalten hat. Mit welchen Mitteln der Unternehmer die für sein Unternehmen erbrachten Leistungen bezahlt, hat auf den Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs. 1 Satz 1 UStG keinen Einfluss. Zwar können gemeinnützige Körperschaften neben dem unternehmerischen Bereich einen ideellen Bereich haben (vgl. Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 14.04.2008 XI B 171/07, BFH/NV 2008, 1215 unter 2.), jedoch trifft dies nicht auf den Kläger zu, da dieser keine gemeinnützigen Zwecke i.S.d. § 52 AO verfolgt. Einer Aufteilung der Vorsteuern auf einen wirtschaftlichen und einen nichtwirtschaftlichen Bereich bedarf es in den Streitjahren daher nicht. 40
- IV. Klarstellend – weil für die Höhe der festgesetzten Umsatzsteuer der Streitjahre ohne Bedeutung – weist der Senat darauf hin, dass der Beklagte die in den Rechnungen an die Mitglieder offen ausgewiesenen Umsatzsteuern – wie erklärt - nach §§ 1 Abs. 1 Nr. 1, 13 Abs. 1 Nr. 1 UStG schuldet. 41
- V. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO. 42
- VI. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 43
- VII. Die Revision wird nicht zugelassen. Es liegt kein Revisionsgrund gemäß § 115 Abs. 2 FGO vor, da der erkennende Senat die zwischenzeitlich gefestigte Rechtsprechung des EuGH und des Bundesfinanzhofs zum Leistungsaustausch zwischen einem Verein und seinen Mitgliedern auf den konkreten Einzelfall angewendet hat. 44