
Datum: 23.02.2010
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 1. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 1 K 4190/08
ECLI: ECLI:DE:FGK:2010:0223.1K4190.08.00

Tenor:

Unter Änderung der Bescheide über Umsatzsteuer für 2001 und 2002 jeweils vom 07.09.2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.11.2008 wird die Steuer mit der Maßgabe neu festgesetzt, dass die vom Land T an die Klägerin gewährten Kostenerstattungen in den Jahren 2001 und 2002 nur je zur Hälfte, mithin für das Jahr 2001 in Höhe von 185.445,- DM und für das Jahr 2002 in Höhe von 144.600,- € der Umsatzsteuer unterliegen. Im Übrigen wird die Klage abgewiesen.

Die Neuberechnung der Steuer wird dem Beklagten auferlegt.

Die Kosten des Verfahrens tragen Klägerin und Beklagter je zur Hälfte.

Die Revision wird zugelassen.

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

- Streitig ist, wie im Zusammenhang mit seitens der Klägerin durchgeführten Maßnahmen nach dem Eisenbahnkreuzungsgesetz (EKrG) vom Land T (T) gewährte Kostenzuschüsse umsatzsteuerrechtlich zu behandeln sind. 2
- Die Klägerin betreibt das von R übernommene Schienennetzwerk des Nahverkehrs im Kreis D. Im Rahmen der Modernisierung von Schienenwegen erneuerte sie in Zusammenarbeit mit den Trägern der Straßenbaulast (Kreis D, verschiedene Gemeinden und teilweise auch das Land) bezüglich der den Schienenweg kreuzenden Straßen mehrere Bahnübergänge, um vor allem die technische Sicherung der Bahnübergänge an höhere Streckengeschwindigkeiten anzupassen. Für die Durchführung dieser sog. Kreuzungsmaßnahmen schloss die Klägerin mit den Straßenbaulastträgern jeweils vertragliche Vereinbarungen ab, wobei eine entsprechende "Mustervereinbarung über eine Maßnahme an einem Bahnübergang – § 13 EKrG –" zugrundegelegt wurde. Diese Vereinbarungen enthalten im Wesentlichen folgende Regelungen: Die durchzuführenden Maßnahmen werden in § 2 beschrieben. Gemäß § 4 Abs. 1 führt die Klägerin (kurz als N bezeichnet) diese Maßnahmen durch. Die Sicherung aller Arbeitskräfte gegen die Gefahren des Eisenbahnbetriebs übernimmt die Klägerin. Weiterhin ist die Klägerin für die Ausschreibung, Vergabe und Vertragsabwicklung mit dem die Baumaßnahme ausführenden Unternehmer zuständig. Hinsichtlich der Kosten der Maßnahme bestimmt sich nach § 5 Abs. 1 und 2 der Vereinbarung die Ermittlung des Umfangs der kreuzungsbedingten Kosten. Zu den Kostenbeteiligungen, die vorliegend wegen ihrer steuerrechtlichen Behandlung im Streit stehen, enthält § 5 Abs. 3 Satz 1 der Vereinbarung folgende Regelung: "Die kreuzungsbedingten Kosten werden nach § 13 Abs. 1 EKrG von N, vom Straßenbaulastträger und vom Land zu je einem Drittel getragen." Gemäß § 5 Abs. 6 der Vereinbarung wird der Klägerin das Recht gewährt, Verwaltungskosten nach § 5 der 1. Eisenbahnkreuzungsverordnung (EKrV) in Höhe von zehn vom Hundert der von ihr aufgewandten Grunderwerbs- und Baukosten in Rechnung zu stellen (vgl. zum Inhalt der Vereinbarungen die in den dem Gericht vorgelegten Verwaltungsakten – Umsatzsteuerakte sowie Betriebsprüfungsakte, Band V, – des Beklagten enthaltenen Kopien der Vereinbarungen). Die abgeschlossenen Vereinbarungen wurden jeweils vom Landesverkehrsministerium T genehmigt. 3
- Entsprechend der in den Vereinbarungen enthaltenen, an § 13 Abs. 1 EKrG angelehnten Kostentragungsregelungen und unter Zugrundelegung der Gesamtbaukosten erstatteten in der Folgezeit die Träger der Straßenbaulast ihren Kostenbeitrag, das zweite Kostendrittel, und das Land T seinen Kostenbeitrag, das dritte Kostendrittel, d.h. den sog. Landeszuschuss, jeweils an die Klägerin. Das Land zahlte auf diese Weise an die Klägerin im Jahre 2001 insgesamt 370.890,- DM, im Jahre 2002 insgesamt 289.200,- € (jeweils Bruttobeträge). Die Klägerin berücksichtigte in ihren Umsatzsteuererklärungen für die Streitjahre zunächst sowohl den von den Trägern der Straßenbaulast erstatteten Kostenbeitrag (zweites Drittel) als auch das vom Land T übernommene dritte Kostendrittel als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt für sonstige Leistungen, so dass diese Kostenerstattungen vollständig der Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz unterworfen wurden. 4
- Am 29.07.2003 reichte die Klägerin eine geänderte Umsatzsteuerjahreserklärung für 2001 bei dem Beklagten ein, woraus sich ein Erstattungsguthaben ergab. Zur Begründung führte die Klägerin unter Verweis auf das Urteil des FG Münster vom 13.04.1983 (Az. V 4495/80 U, EFG 1984, 91) aus, bei dem dritten Kostendrittel handele es sich um einen nicht umsatzsteuerbaren sog. echten Zuschuss, so dass ausgehend von dem Kostenerstattungsbetrag des Landes T Umsatzsteuer in Höhe von 51.157,38 DM zu viel entrichtet worden sei. Am 16.10.2003 reichte die Klägerin die Umsatzsteuerjahreserklärung für 2002 ein, wobei sie mit denselben Erwägungen wie für das Vorjahr den 5

Kostenerstattungsbetrag des Landes nicht der Umsatzsteuer unterwarf, sondern von einer insoweit gegebenen nicht umsatzsteuerbaren sonstigen Leistung (Umsatzsteuerbetrag in Höhe von 39.889,- € aus 289.200,- €) ausging.

Der Beklagte stimmte den beiden eingereichten Umsatzsteuerjahreserklärungen zunächst zu, da die von der Klägerin geäußerte Argumentation plausibel erschien und im Jahre 2004 eine Betriebsprüfung bei der Klägerin geplant war. Im Zuge einer sodann ab 2005 bei der Klägerin durchgeführten Betriebsprüfung stellte das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung D fest, dass die vom Land T gewährten Kostenerstattungen nicht als sog. echter Zuschuss, sondern als umsatzsteuerbares Entgelt für erbrachte sonstige Leistungen anzusehen sei (vgl. Betriebsprüfungsbericht vom 16.07.2007, Teilziffer 2.7, Bl. 44 der Akte). Im Anschluss an die Feststellungen der Betriebsprüfung erließ der Beklagte mit Datum 07.09.2007 gemäß § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO) geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre (Bl. 19, 21 der Akte). Hiernach ergab sich eine Umsatzsteuernachforderung für 2001 in Höhe von 26.156,45 € (entspricht 51.158,00 DM) und für 2002 in Höhe von 39.889,76 €.

Der hiergegen unter dem Aktenzeichen 1 K 3651/07 erhobenen Sprungklage stimmte der Beklagte nicht zu, so dass die Klage als außergerichtlicher Rechtsbehelf behandelt wurde. Über diesen entschied der Beklagte sodann mit Einspruchsentscheidung vom 19.11.2008, mit welcher der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen wurde (vgl. Bl. 13 ff. der Akte). Mit der hiergegen erhobenen Klage vom 09.12.2008 verfolgt die Klägerin ihr Begehren, die ihr vom Land T gewährten Kostenerstattungen als nicht umsatzsteuerbare Entgelte behandelt zu wissen, weiter. Das dritte Kostendrittel sei in der Folge streng von dem zweiten Kostendrittel, der Kostenerstattung seitens der Straßenbaulastträger, zu trennen. Nach Ansicht der Klägerin tritt das Land hinsichtlich des dritten Kostendrittels lediglich als Kostenbeteiligter auf mit der Folge, dass kein Leistungsaustausch zwischen der Klägerin und dem Land vorliege. Vielmehr sei ein Leistungsaustausch nur im Hinblick auf die von der Klägerin gegenüber den Trägern der Straßenbaulast erbrachten sonstigen Leistungen gegeben. Dass das dritte Kostendrittel kein zusätzliches Entgelt für die an die Straßenbaulastträger erbrachten Leistungen darstelle, folge auch daraus, dass die Kostenübernahme durch das Land gerade der Entlastung der Schienennetzbetreiber diene (vgl. Bl. 4 der Akte zu 1 K 3651/07). Das Land sei reiner Kostenträger und damit Zuschussgeber (vgl. Bl. 5 der Akte zu 1 K 3651/07). Bzgl. der Einzelheiten des klägerischen Vortrags wird ergänzend auf die Schriftsätze vom 25.09.2007 (Bl. 1 ff. der Akte zu 1 K 3651/07) und vom 27.01.2010 (Bl. 37 ff. der Akte) verwiesen.

Die Klägerin beantragt,

die Umsatzsteuerbescheide 2001 und 2002 vom 07.09.2007 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 19.11.2008 so zu ändern, dass die vom Land T gemäß § 13 Abs. 1 EKrG gewährten Zuschüsse in Höhe von 370.890,- DM für 2001 und 289.200,- € für 2002 als nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse behandelt werden.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Unter Berufung auf die Verlautbarung des Bundesministeriums für Verkehr vom 05.04.1993 (StB 17/78. 10/3 Va 93 – Allgemeines Rundschreiben Straßenbau Nr. 10/1993, VkB1. Seite 324, vgl. Bl. 6 der Akte zu 1 K 3651/07) betreffend Umsatzsteuer bei Maßnahmen nach dem EKrG hält der Beklagte das dritte Kostendrittel (sog. "Staatsdrittel" nach § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG) für umsatzsteuerbar. Insbesondere liege ein Leistungsaustausch zwischen der

Klägerin und dem Land vor, da die Klägerin das Land von einer ihn treffenden Verkehrssicherungspflicht befreie (vgl. Bl. 17, 30 der Akte). Letztendlich sei der vorliegende Sachverhalt mit dem Sachverhalt vergleichbar, über den der BFH im Urteil vom 13.11.2007 (V R 11/97) zu entscheiden hatte. Die Annahme eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustausches finde schließlich auch darin eine Bestätigung, dass die Klägerin für alle ihr gegenüber erbrachten Bauleistungen den Vorsteuerabzug geltend macht (vgl. Bl. 18 der Akte). Bzgl. der Einzelheiten des Vortrags des Beklagten wird ergänzend auf den Schriftsatz vom 11.08.2009 (Bl. 29 f. d.A.) verwiesen.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist teilweise begründet.

I. Die der Klägerin im Zusammenhang mit den Kreuzungsmaßnahmen in den Streitjahren vom Land T zugewandten Kostenbeteiligungen nach § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG (sog. drittes Kostendrittel bzw. Staatsdrittel) unterliegen als Entgelt für erbrachte sonstige Leistungen im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 9 Umsatzsteuergesetz (UStG) nur zur Hälfte der Umsatzsteuer, da es sich insoweit um umsatzsteuerbares Entgelt für sonstige Leistungen handelt, welche die Klägerin gegenüber den Trägern der Straßenbaulast der den Schienenweg kreuzenden Straßen erbracht hat. Soweit der Beklagte darüber hinaus die Kostenbeteiligungen des Landes der Umsatzsteuer unterworfen hat, sind die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide rechtswidrig und verletzen die Klägerin in ihren Rechten, da dieser Anteil am Staatsdrittel der Klägerin ohne Leistungsaustausch direkt zugute kommt.

1. Die Kostenanteile sind für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung zwischen den zur Durchführung der Kreuzungsmaßnahme Verpflichteten aufzuteilen und den in diesem Verhältnis erbrachten Leistungen zuzuordnen. Nur soweit bei dieser Betrachtung das dritte Kostendrittel wirtschaftlich Entgelt für einen Leistungsaustausch darstellt, unterliegt es der Umsatzsteuer.

Dem liegt zugrunde, dass die Pflichtenstellung der zur Durchführung der Kreuzungsmaßnahme Verpflichteten einerseits und die Kostenverteilung andererseits getrennt betrachtet werden müssen. Im Einzelnen ergibt sich dies aus folgenden Überlegungen zur Systematik und Zielrichtung des EKrG:

a) Die Kostenanteile von Bund oder Land nach § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG (Staatsdrittel) werden im Hinblick auf Maßnahmen übernommen, die der Erfüllung der Pflichten nach dem EKrG dienen. Umsatzsteuerrechtliches Entgelt können sie aber nur insoweit sein, als sie im Rahmen eines Leistungsaustauschs erbracht werden. Für die Frage, ob und wenn ja, zwischen welchen Personen ein umsatzsteuerrechtlicher Leistungsaustausch vorliegt, ist zunächst maßgeblich, von welchen Pflichten ein Beteiligter einen anderen Beteiligten befreit und damit eine sonstige Leistung erbringt. Auf dieser (ersten) Ebene sind die Verpflichtungen der Beteiligten, eine Kreuzungsmaßnahme im Sinne der §§ 2, 3 EKrG durchzuführen, zu betrachten. Zur Durchführung einer solchen Maßnahme sind die "Beteiligten" verpflichtet. Dieser Begriff ist in § 1 Abs. 6 EKrG definiert. Danach sind Beteiligte an einer Kreuzung das Unternehmen, das die Baulast des Schienenwegs der kreuzenden Straße trägt, und der Träger der Baulast der kreuzenden Straße.

Hiervon zu unterscheiden ist auf einer (zweiten) Ebene die Frage, wer die "Kosten" einer Kreuzungsmaßnahme zu tragen hat. Allein ausgehend von der Pflichtenstellung läge es nahe, dass die Beteiligten im Sinne des § 1 Abs. 6 EKrG auch die Kosten der Kreuzungsmaßnahme zu tragen haben. Abweichend hiervon regelt § 13 Abs. 1 Satz 1 EKrG

jedoch, dass die Beteiligten (vgl. § 1 Abs. 6 EKrG) nur jeweils ein Drittel der Kosten tragen. Das verbleibende "letzte Drittel der Kosten" trägt entweder der Bund oder das Land, je nach dem, ob ein Schienenweg einer Eisenbahn des Bundes betroffen ist oder nicht.

Die Kostentragungspflicht des Bundes oder des Landes nach § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG lässt jedoch die Stellung der Beteiligten (Schienennetzbetreiber und Straßenbaulastträger) als zur Baumaßnahme Verpflichtete unberührt. Dies zeigt sich schon darin, dass es den Beteiligten grundsätzlich freisteht, eine von § 13 Abs. 1 EKrG abweichende Kostenverteilung zu regeln (vgl. § 5 EKrG). Allein durch die Kostenbeteiligung werden Bund oder Land nicht zu Beteiligten im Sinne des § 1 Abs. 6 EKrG und daher auch nicht zu Verpflichteten, die für eine Kreuzungsmaßnahme nach §§ 2, 3 EKrG verantwortlich sind (Marschall/Schroeter, Eisenbahnkreuzungsgesetz, 4. Aufl., § 13 EKrG Rz. 2.3). Die "Beteiligung" von Bund oder Land beschränkt sich auf die Übernahme eines Kostenanteils, der beiden Beteiligten im Sinne des EKrG wirtschaftlich jeweils zur Hälfte zugute kommt. Denn wenn Schienennetzbetreiber und Straßenbaulastträger auf der (ersten) Pflichtenebene in gleichem Umfang, d.h. jeweils zur Hälfte zur Durchführung der Baumaßnahme nach §§ 2, 3 EKrG verpflichtet sind, folgt daraus zunächst auch die weitere Verpflichtung, die bei Erfüllung dieser Pflicht anfallenden Kosten zu tragen. Durch die Beteiligung des Bundes oder Landes auf der (zweiten) Kostenebene im Umfang des dritten Kostendrittels vermindert sich die wirtschaftliche Belastung um die Kostenbeteiligung des Bundes oder des Landes, d.h. bei zwei Beteiligten im Sinne des § 1 Abs. 6 EKrG um jeweils die Hälfte des dritten Kostendrittels, d.h. um jeweils ein Sechstel der Gesamtkosten der Kreuzungsmaßnahme. Wirtschaftlich werden den beiden Beteiligten – vorliegend im Wege des verkürzten Zahlungsweges direkt vom Land an die Klägerin – Kosten der Baumaßnahme erstattet, so dass sie nur jeweils ein Drittel der Gesamtkosten zu tragen haben, wie es nach § 13 Abs. 1 Satz 1 EKrG für den Regelfall vorgesehen ist.

Dieses Verständnis der Kostenbeteiligung nach § 13 Abs. 1 EKrG entspricht Sinn und Zweck der Regelung, die zur Durchführung der Baumaßnahme Verpflichteten, d.h. die Beteiligten im Sinne des EKrG, gleichermaßen bei der Kostentragung zu unterstützen.

Soweit nunmehr zwischen den Beteiligten ein Leistungsaustausch vorliegt, da ein Beteiligter die Maßnahme in Pflichtenerfüllung für den anderen Beteiligten (mit)erfüllt, ändert die Kostenregelung nach § 13 Abs. 1 EKrG nichts daran, dass bei zwei zur Durchführung der Kreuzungsmaßnahme Verpflichteten ein Leistungsaustausch bzgl. der Hälfte der Pflicht zur Durchführung der Kreuzungsmaßnahme und der in diesem (hälftigen) Umfang anfallenden Kosten vorliegt.

b) Dies zugrundegelegt, besteht ein Leistungsaustausch vorliegend zwischen der Klägerin und den jeweiligen Trägern der Straßenbaulast insoweit, als die Klägerin die Maßnahme durchführt und damit zur Hälfte die Pflicht des Straßenbaulastträgers als des anderen Beteiligten erfüllt. Denn eine Pflichtenstellung nach dem EKrG ergibt sich nur für die Klägerin und die Träger der Straßenbaulast, nicht aber für das Land T als Kostenträger nach § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG. Mit Durchführung der Baumaßnahme erfüllt die Klägerin zunächst zur Hälfte ihre eigene Pflicht nach §§ 2, 3 EKrG. Führt die Klägerin die Kreuzungsmaßnahme aufgrund vertraglicher Verpflichtung allein durch, erfüllt sie damit auch die zweite Hälfte der Verpflichtung nach dem EKrG. Die Klägerin erbringt insoweit umsatzsteuerbare sonstige Leistungen, da sie für die Straßenbaulastträger tätig wird und diese von ihren Pflichten nach dem EKrG befreit. Das Entgelt hierfür entspricht der Hälfte der Gesamtbaukosten. Denn anders als von Klägerin und Beklagtem bislang diskutiert, bezieht sich dieser Leistungsaustausch vom Umfang her nicht nur auf ein Drittel der Gesamtkosten, sondern wie

ausgeführt auf die Hälfte der Gesamtkosten der Kreuzungsmaßnahme. In Höhe eines Sechstels erfolgt allerdings keine direkte Entgeltzahlung von den Straßenbaulastträgern an die Klägerin, sondern vom Land T an die Klägerin. Dieser Zahlungsweg lässt den Leistungsaustausch, der nur zwischen der Klägerin und den Straßenbaulastträgern vorliegt, sowie das hierfür maßgebliche Entgelt (d.h. die Hälfte der Baukosten) jedoch unberührt.

Das Gleiche gilt für den Fall, dass in Einzelfällen Träger der Straßenbaulast das Land T selbst ist. Denn auch dann liegt ein Leistungsaustausch in Bezug auf die hälftige Durchführung der Kreuzungsmaßnahme vor. Auf den Rechtsgrund der Entgeltzahlung (§ 13 Abs. 1 Satz 1 oder § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG) kommt es insoweit nicht entscheidend an.

24

2. Eine vollständige Umsatzsteuerbarkeit des Kostenanteils des Landes T ergibt sich nicht unter dem Gesichtspunkt, die Klägerin habe auch für das Land T eine Leistung erbracht, so dass auch die zweite Hälfte des Staatsdrittels Entgelt darstelle. Ein solcher Leistungsaustausch liegt nicht vor, denn die Klägerin hat das Land – anders als die Straßenbaulastträger – nicht von einer aus dem EKrG folgenden Pflicht befreit. Wenngleich die Kreuzungsmaßnahme dazu dient, die Verkehrssicherheit der Schienen- bzw. Kreuzungsanlagen zu erhalten, und damit auch im öffentlichen Interesse durchgeführt wurde, begründet dies allein keinen Leistungsaustausch mit der Gebietskörperschaft, welche die Einhaltung der Verkehrssicherungspflichten zu gewähren hat. Im unmittelbaren Verhältnis der Klägerin zum Land hat die Kostenbeteiligung den Charakter eines Zuschusses, um ein im öffentlichen Interesse liegendes Verhalten anzuregen, zu ermöglichen bzw. zu erleichtern (ebenso FG Münster, Urteil vom 13.04.1983 – V 4495/80 U, EFG 1984, 91; Marschall/Schroeter, a.a.O., § 4 der 1 EKrV Rz. 7.3).

25

Insoweit ist die vorliegende Sachverhaltskonstellation nicht mit den vom BFH bislang entschiedenen Fällen vergleichbar. So hat der BFH in der Entscheidung vom 13.11.1997 (V R 11/97, BFHE 184, 137, BStBl. II 1998, 169) einen Leistungsaustausch bejaht vor dem Hintergrund, dass eine Gemeinde zur Erfüllung ihrer hoheitlichen Pflicht, ausreichend öffentlichen Parkraum zu schaffen, die Leistungen eines privaten Unternehmens in Anspruch nahm. Insoweit lag in diesem Fall – anders als vorliegend – ein Gegenseitigkeitsverhältnis mit einer unmittelbaren Verknüpfung von Zahlung und konkreter, für den Zahlenden vorteilhaften Gegenleistung vor und erfolgte die Zahlung nicht nur, um aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemein politischen Gründen die Tätigkeit des Zahlungsempfängers zu fördern, was nach ständiger Rechtsprechung des BFH für eine echte Zuschusszahlung spricht (ebenso BFH-Urteile v. 18.12.2008 – V R 38/06, BFHE 225, 155, BStBl. II 2009, 749 betr. die Ausrichtung eines Stadtfestes; vom 27.11.2008 – V R 8/07, BFHE 223, 520, BStBl. II 2009, 397 betr. die Medienarbeit für eine Körperschaft öffentlichen Rechts).

26

Andererseits folgt aus dem Fehlen eines Leistungsaustausches zwischen der Klägerin und dem Land T nicht, dass die Kostenbeteiligungen des Landes vollständig nicht umsatzsteuerbar sind. Denn der Kostenzuschuss des Landes wird wegen des fehlenden Gegenseitigkeitsverhältnisses nicht schon zu einem nicht umsatzsteuerbaren sog. echten Zuschuss. Das EKrG sieht neben der vorliegend einschlägigen Kostenregelung nach § 13 in § 17 eine weitere Bestimmung vor, wonach zur Förderung von Kreuzungsmaßnahmen an die Beteiligten – ausdrücklich als solche bezeichnete – "Zuschüsse" gewährt werden können. Derartige Zuwendungen weisen – was hier nicht abschließend zu entscheiden ist – viel mehr den Charakter echter, nicht umsatzsteuerbarer Zuschüsse auf. Hiervon sind Kostenbeteiligungen nach § 13 EKrG aber zu unterscheiden. Denn die Regelung in § 13 EKrG ist nicht vom bloßen Gedanken eines subventionsgleichen Zuschusses geprägt,

27

sondern gründet sich auf ein Verständnis der Eisenbahnkreuzung als Gemeinschaftsanlage bzw. einer gemeinsamen Aufgabe, für die neben dem Schienennetzbetreiber und den Straßenbaulastträgern auch Bund und Land als Garanten für die Verkehrssicherheit zumindest kostenmäßig mit einzustehen haben, wenngleich Bund oder Land deswegen nicht zu Beteiligten an der Kreuzungsmaßnahme werden (vgl. Marschall/Schroeter, a.a.O., § 13 EKrG Rz. 1 und 2.3). Des Weiteren sind Kostenbeiträge nach § 13 Abs. 1 Satz 2 EKrG auch deshalb keine klassischen Zuschüsse, die regelmäßig freiwillig gewährt werden, weil das EKrG – unter weiteren Voraussetzungen, insbes. der Genehmigung (vgl. § 5 Abs. 1 Satz 2 EKrG) – eine gesetzliche Verpflichtung von Bund oder Land zur Kostenbeteiligung begründet (Marschall/Schroeter, a.a.O., § 13 EKrG Rz. 2.5).

Die Kostenentscheidung folgt aus § 136 Abs. 1 Satz 1 FGO. 28

II. Die Zulassung der Revision stützt sich auf § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO. Angesichts der abweichenden Entscheidung des FG Münster zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Kostenbeteiligungen nach § 13 Abs. 1 EKrG erscheint dem Senat eine höchstrichterliche Klärung geboten. 29

III. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 30