

---

**Datum:** 21.11.2012  
**Gericht:** Finanzgericht Köln  
**Spruchkörper:** 4. Senat  
**Entscheidungsart:** Urteil  
**Aktenzeichen:** 4 K 526/11  
**ECLI:** ECLI:DE:FGK:2012:1121.4K526.11.00

---

**Tenor:**

Der Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 22.09.2010 und die hierzu ergangene Einspruchsentscheidung werden geändert und die Umsatzsteuer auf ... € 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**

- |  |   |
|--|---|
|  | 1 |
| Streitig ist, ob der von der Stadt L gezahlte Betriebskostenzuschuss i.H.v. xxx € umsatzsteuerpflichtig ist.   | 2 |
| Der Kläger, ein im Vereinsregister eingetragener Verein, verfolgt nach seiner Satzung den Zweck, den Fremdenverkehr in L zu fördern und hierdurch der Bürgerschaft sowie der gesamten Wirtschaft im Raume L zu dienen.   | 3 |
| Der Kläger unterhält einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Daneben finanziert sich der Kläger u.a. auch durch Mitgliedsbeiträge. Der Kläger hat ca. 300 Mitglieder. Dabei handelt es sich um Hotels, Gaststätten, Einzelhandelsgeschäfte, Verbände (IHK, Handwerkskammer, Kreishandwerkerschaft, Einzelhandelsverband), Ratsfraktionen und Privatpersonen. Diese Mitglieder tragen mit ihren Beiträgen ca. 5 % des Gesamthaushalts des Klägers. | 4 |
| Von der Stadt L erhielt der Kläger im Streitjahr eine Zahlung für die Übernahme des touristischen Marketings i.H.v. xxx € (brutto). Die Zahlung erfolgte aufgrund eines Vertrages  | 5 |

vom 17.09.1992, der nach Umbenennung des Klägers am 23.07.2007 erneuert wurde.

Die wesentlichen Regelungen dieses Vertrages lauten wie folgt:	6
§ 1	7
Entsprechend dem Beschluss des Hauptausschusses vom 19.2.1992 nimmt ab dem 1.1.1992 der C die Aufgaben des touristischen Marketing im eigenen Namen für die Stadt war.	8
§ 2	9
Zum Bereich des touristischen Marketing gehören insbesondere:	10
1. Die Herausgabe des gesamten touristisch-relevanten Informationsmaterials, zur Zeit bestehend aus:	11
a. Streuprospunkt	12
b. Informationsprospunkt	13
c. Hotelverzeichnis	14
d. touristischen Stadtplänen	15
e. hierzu erforderlichem Verpackungsmaterial	16
2. Die Beteiligung an Prospekten touristischer Arbeitsgruppen (z.B. ...)	17
3. Touristische Anzeigenwerbung, auch Gemeinschaftswerbung mit anderen touristisch interessierten Gruppen und Institutionen wie z.B. Eurogress, ..., Gastronomie und Einzelhandel.	18
4. Aufbau und Pflege eines touristisch orientierten Fotoarchivs	19
5. Produktion und Herausgabe von touristisch orientierten Postern, Aufklebern und sonstigem klassischen Werbematerial	20
6. Entwurf und Produktion von L-Souvenirs und -Präsenten, ggf auch zum Verkauf an städtische Stellen und andere Institutionen.	21
Zum Bereich des touristischen Marketing gehören auch folgende, bereits seit längerer Zeit vom C wahrgenommene Aufgaben:	22
7. Touristische Verkaufsförderung durch die Teilnahme an Messen und Workshops und die Einladung von Reisebüroagenten, Reiseveranstaltern und Busunternehmen zu einem L-Besuch.	23
8. Herausgabe eines touristischen Pressedienstes, Betreuung von touristisch interessierten Journalisten und aktive touristische Pressearbeit. ....	24
§4	25
	26

Im Hinblick auf die besonderen Beziehungen zwischen der Stadt L und dem C werden keine besonderen Einzelvergütungen vereinbart. Vielmehr erhält der C für die in § 2 beschriebenen Aufgaben Mittel, die im Haushaltsplan der Stadt L ausgewiesen sind. Diese Mittel sind jeweils bis zum Mai eines jeden Jahres für das nächste Haushaltsjahr zu beantragen. Der Beantragung ist eine Aufstellung der für die geplanten Einzelmaßnahmen vorgesehenen Mittel beizufügen. Im Laufe des Haushaltsjahres sind Verschiebungen zwischen den verschiedenen Einzelmaßnahmen grundsätzlich möglich. Größere Abweichungen sind mit dem Presse- und Gewerbeamt abzustimmen.	
Der C hat sich im Rahmen der jeweils zur Verfügung stehenden und bewilligten Haushaltsmittel zu bewegen.	27
Er weist dem Presse und Werbeamt jeweils bis zum 31. Januar eines jeden Jahres die durch Erfüllung des Vertrags im Vorjahr entstandenen Kosten nach und stellt diese zusammen mit den vereinbarten Pauschalansätzen zu Personal- und Sachkosten in Rechnung. ....	28
Der Betrag i.H.v. xxx € wurde von dem Kläger seinem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet und der Umsatzsteuer unterworfen.	29
Die Stadt L zahlte dem Kläger darüberhinaus aufgrund des Vertrages vom 27.09.1983 – auch dieser Vertrag wurde am 23.07.2007 erneuert - für das Streitjahr einen Betriebskostenzuschuss in Höhe von xxx €.	30
Die wesentlichen Regelungen des Vertrages lauten wie folgt:	31
§ 1	32
Der C führt die im § 3 genannten Leistungen nach Maßgabe der nachstehenden Vereinbarung in eigener Verantwortung, auf eigenes Risiko und in eigenem Namen durch.	33
Der C ist nicht berechtigt, im Namen der Stadt L zu handeln.	34
§ 2	35
Die Stadt L zahlt dem C im Rahmen der Pflege und der Förderung des Fremdenverkehrs zur Erfüllung seiner satzungsgemäßen Aufgaben einen städtischen Zuschuss (Betriebskostenzuschuss). Dieser Zuschuss wird jährlich auf der Grundlage des jeweils durch den C für das kommende Jahr festzulegenden Wirtschaftsplanes durch den Rat der Stadt L festgesetzt.	36
Das Rechnungsprüfungsamt der Stadt L (RPA) ist berechtigt, den Jahresabschluss, die Geschäftsbücher und Kassen des C einschließlich aller hierzu erforderlichen Unterlagen zu prüfen.	37
Zu den Berichten und Prüfungsbemerkungen des RPA ist seitens des C fristgerecht Stellung zu nehmen.	38
§ 3	39
Der C verpflichtet sich, im Rahmen seiner jeweils gültigen Satzung die folgenden Leistungen zu erbringen:	40
<u>A Allgemeine Touristinformation</u>	41

• 1 Touristinformation; Erteilung von Informationen und Auskünften	423
• 2 Ausgabe sowie Versand von Prospekten und Informationsmaterial aller Art. Ausgabe sowie Versand des Veranstaltungskalender „Diesen Monat in Bad L“ und des ... – Informationsdienstes oder ähnlicher Schriften	44
• 3 Ausgabe des Hotel- und Gaststättenverzeichnisses	45
• 4 Souvenirverkauf	46
<u>B Besucher und Gästebetreuung</u>	47
• 1 Beratung und Betreuung von Besuchern und Gästen	48
• 2 Vermittlung von Hotel- und Privatzimmern	50
• 3 Stadtrundfahrtenvermittlung	51
• 4 Stadt- und Rathausführungen	52
• 5 Gästekorrespondenz	53
• 6 Vorverkauf von Eintrittskarten und Programmheften für Veranstaltungen aller Art	54
<u>C Veranstaltungsdienste</u>	55
• 1 Organisatorische Vorbereitung und Beteiligung an Messen, Kongressen, Tagungen, Ausstellungen, Workshops (einschließlich Auf- und Abbauarbeiten) nach jeweiliger Abstimmung mit der Stadt L und den Veranstaltungsträgern	56
• 2 Organisationen von tagungsbegleitenden Ausstellungen in L	58
• 3 Kongress- und Veranstaltungsbetreuung	59
• 4 Hostessendienste	60
• 5 Erstellen von Rahmenprogrammen	61
.....	62
Der Betriebskostenzuschuss wurde von dem Kläger als echter Zuschuss ohne Leistungsaustausch behandelt und deshalb bei den steuerpflichtigen Umsätzen nicht erklärt.	63
Der Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2005 wurde zugestimmt.	64
Im Jahr 2010 führte der Beklagte bei dem Kläger eine Betriebsprüfung durch. Auf Grund des Inhaltes des Vertrages vom 27.09.1983 kam die Betriebsprüfung zu der Ansicht, dass es sich bei dem Betriebskostenzuschuss der Stadt L um Gelder handele, die im Rahmen eines Leistungsaustausches zugeflossen seien und damit der Umsatzsteuer unterlägen.	65

Der Beklagte folgte der Betriebsprüfung und änderte daraufhin den Umsatzsteuerbescheid 2005 mit Bescheid vom 22.09.2010. Hierin erhöhte er die steuerpflichtigen Umsätze um xxx € (= xxx € - xxx € Umsatzsteuer). Der Vorbehalt der Nachprüfung wurde in diesem Bescheid aufgehoben.

66

Gegen die Änderung des Umsatzsteuerbescheides 2005 wendet sich der Kläger nach erfolglosem Einspruchsverfahren mit der vorliegenden Klage. Seinen jetzigen Namen D e. V. führe der Kläger seit dem Jahre 2007. Zu diesem Zeitpunkt habe eine Umbenennung des vorherigen L e. V. stattgefunden. Dieser sei auf Initiative der Bürgerschaft gegründet worden und habe bereits seit dem Jahre 1949 existiert. Die satzungsgemäßen Zwecke des Klägers beständen grundsätzlich weitestgehend unverändert seit der Gründung im Jahr 1949. Es seien lediglich Anpassungen an jeweils zeitgemäße Gegebenheiten erfolgt. Bereits seit den 50er Jahren sei ein Informationsbüro unterhalten worden. Zur Erfüllung der satzungsgemäßen Aufgaben des Klägers sei nachweislich bereits seit dem Jahr 1957 ein jährlicher Globalzuschuss seitens der Stadt L geleistet worden. Erstmals im Jahr 1983 sei eine schriftliche Vereinbarung zwischen der Stadt L und dem Kläger über die Zahlung dieses Globalzuschusses getroffen worden. Die in dem Vertrag beschriebenen Aufgaben seien jedoch genau die, die der Kläger auch zuvor aufgrund seiner satzungsgemäßen Ziele wahrgenommen habe. Der Grund für diese schriftliche Fixierung des Zuschusses sei heute nicht mehr nachvollziehbar, liege jedoch sehr wahrscheinlich in den haushaltsrechtlichen Erfordernissen der Stadt L. In § 1 dieser 1983 gefassten Vereinbarung sei klargestellt worden, dass der Kläger in eigener Verantwortung, auf eigenes Risiko und in eigenem Namen handle. Er sei nicht berechtigt, im Namen der Stadt L zu handeln. § 2 der Vereinbarung bestimme ausdrücklich, dass die Stadt L dem Kläger den Zuschuss im Rahmen der Pflege und Förderung des Fremdenverkehrs zur Erfüllung der satzungsgemäßen Aufgaben zahle. Zugleich sei die Vereinbarung im Bereich der Aufgaben an neue zeitliche Anforderungen angepasst worden. In Übereinstimmung mit der Satzung seien diese Aufgaben in § 3 der Vereinbarung deckungsgleich aufgeführt worden. Dies unterstreiche die Regelung in § 2 der Vereinbarung, dass der Zuschuss ausschließlich für satzungsgemäße Aufgaben gezahlt werden solle. Im Jahr 2007 sei abermals die Satzung des Klägers, insbesondere in § 3, an zeitliche neue Gegebenheiten angepasst sowie die Namensänderung vollzogen worden. Wiederum zeitgleich sei die Vereinbarung mit der Stadt L über die Zahlung des Globalzuschusses an diese Satzungsänderungen angepasst worden. Der Grund für die Zahlung des Globalzuschusses, nämlich die Förderung des Klägers zur Wahrnehmung seiner satzungsgemäßen Aufgaben, habe sich nicht geändert. Bereits im Jahr 1992 sei zwischen der Stadt L und dem Kläger ein separater Vertrag über Aufgaben im touristischen Marketing abgeschlossen worden. Dies sei zur klaren Trennung der durch den Kläger neu und zusätzlich gegenüber der Stadt L zu erbringenden Marketingleistungen erfolgt. Bei diesen Leistungen im Rahmen des touristischen Marketing handle es sich ausschließlich um Leistungen, die gegenüber der Stadt L erbracht würden und außerhalb der satzungsgemäßen Aufgaben des Klägers lägen. Diese Leistungen würden gegen Entgelt erbracht und korrekt zwischen den Vertragspartnern abgerechnet. Hierbei handle es sich um konkrete Leistungen und Gegenleistungen mit einem Kausalzusammenhang, welche definiert und gesondert abgerechnet werden könnten und auch abgerechnet würden. Die Umsatzsteuer werde gesondert in Rechnung gestellt und von der Stadt L neben dem Entgelt gesondert an den Kläger gezahlt. Auch dieser Vertrag sei im Jahr 2007 aktualisiert worden. Bei dem als Betriebskostenzuschuss gezahlten Globalzuschuss i. H. v. ... € im Streitjahr handle es sich dagegen um einen echten Zuschuss, der nicht der Umsatzsteuer unterliege, da kein Leistungsaustausch zwischen der Stadt L und dem Kläger stattfinde. Die finanzielle Unterstützung durch die Stadt L erfolge ohne Gegenleistung. Sie werde allgemein für die dem Kläger durch seine Satzung obliegenden Aufgaben als institutionelle Förderung gezahlt. Der

67

Betriebskostenzuschuss diene lediglich dazu, dem Kläger die finanziellen Mittel zu verschaffen, die er zur Erfüllung seiner satzungsgemäßen Aufgaben der Tourismusförderung im Rahmen strukturpolitischer und allgemeiner politischer Gründe benötige. Einen Rechtsanspruch auf Auszahlung des Betriebskostenzuschusses bestehe zumindest der Höhe nach nicht. Echte Zuschüsse lägen vor, wenn die Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustausches erbracht würden. Das sei der Fall, wenn die Zahlungen nicht an bestimmte Umstände anknüpften, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt würden. Echte Zuschüsse lägen auch vor, wenn der Zahlungsempfänger die Zahlungen lediglich erhalte, um ganz allgemein in die Lage versetzt zu werden, überhaupt tätig zu werden oder seine nach dem Satzungszweck obliegenden Aufgaben erfüllen zu können. So seien Zahlungen echte Zuschüsse, die vorrangig dem Leistungsempfänger zu seiner Förderung aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeiner politischen Gründen gewährt würden. Die Kommission der Europäischen Gemeinschaft sei der Auffassung, dass Globalzuschüsse für lokale Entwicklungsmaßnahmen, wozu die örtliche Fremdenverkehrsförderung zähle, grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer unterlägen, falls nicht eine Dienstleistung gegen Entgelt vorliege. Der Kläger habe von der Stadt L für das Streitjahr ebenfalls nur einen Globalzuschuss zur Erfüllung seiner satzungsgemäßen Aufgaben erhalten, auf den der Kläger zumindest der Höhe nach keinen Rechtsanspruch habe. Dieser Zuschuss sei keiner einzelnen zu erbringenden Leistung zuzuordnen und somit nicht konkretisierbar. Der Betriebskostenzuschuss diene ausdrücklich dazu, die satzungsmäßige Tätigkeit des Klägers allgemein zu fördern und sei nicht Gegenwert für eine Leistung des Klägers an den Träger der öffentlichen Kassen. Solche Zuschüsse seien nicht steuerbar. Der Betriebskostenzuschuss der Stadt L an den Kläger sei kein Entgelt für eine steuerbare Leistung, weil der Kläger als Zahlungsempfänger keine Aufgaben aus deren Kompetenzbereich um der versprochenen Leistungen willen übernommen habe und deshalb auch nicht im Zusammenhang damit Geldzahlungen erhalten habe, insbesondere auch nicht projektbezogene Zahlungen. Ein Leistungsaustausch auf Grund der Vereinbarungen zwischen der Stadt L und dem Kläger vom 27.09.1983 sei schon deshalb zu verneinen und ein echter Zuschuss zu bejahen, weil sich die Vertragsparteien nicht auf ein festes Entgelt durch die Stadt B geeinigt hätten. Der Betriebskostenzuschuss 2005 sei vielmehr unter Berücksichtigung der Haushaltssituation der Stadt L und der Einnahmen und Ausgaben des Klägers festgesetzt worden. Die Betriebskostenzuschüsse seien trotz steigender Kosten bei dem Kläger seit 2007 rückläufig. Hierbei müssten auch Vorbehalte nach einem Haushaltssicherungskonzept beachtet werden, die die Höhe des Betriebskostenzuschusses erheblich beeinflussten. Der für die Annahme eines Leistungsaustausches notwendige unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung sei nicht gegeben. Der Kläger erhalte mit dem Betriebskostenzuschuss 2005 nur einen Globalzuschuss ausschließlich aus struktur- und allgemeiner politischen sowie volkswirtschaftlichen Gründen und nicht als Gegenwert für eine individuell erbrachte Leistung an die Stadt L. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setze die Annahme einer Leistung gegen Entgelt voraus, dass der Leistungsempfänger exakt identifizierbar sein müsse. Leistungsempfänger der Vereinbarung zwischen der Stadt L und dem Kläger vom 27.09.1983 sei jedoch nicht die Stadt L, sondern seien die Touristen und Gäste der Stadt L, die das vielfältige Informations-, Beratungs- und Buchungsangebot des Klägers in Anspruch nähmen, zum Teil sogar kostenfrei. Auch aus diesem Grund sei der Betriebskostenzuschuss als nicht steuerbarer, echter Zuschuss zu beurteilen. Die Stadt L sei entgegen der Rechtsauffassung des Beklagten gerade nicht als identifizierbarer Leistungsempfänger anzusehen. Sie ziehe nämlich aus der Tätigkeit des Klägers keinen konkretisierbaren Vorteil, der Gegenstand eines Leistungsaustausches sei. Sie zahle den Betriebskostenzuschuss nur zur allgemeinen Unterstützung des Klägers, damit dieser seine satzungsmäßigen Aufgaben erfüllen könne. Die Stadt L erwarte mit der Zahlung des Betriebskostenzuschusses von dem Kläger keine „konkreten Vorteile“, nämlich gerade

nicht die Abnahme verschiedener Tätigkeiten im Bereich des touristischen Marketings, die sie ohne den Kläger selbst ausführen müsste. Hierüber sei bereits seit 1992 ein separater Vertrag abgeschlossen worden. Das Förderziel hinsichtlich des Betriebskostenzuschusses sei ausschließlich die finanzielle Förderung des Klägers, eine Subvention des Zahlungsempfängers zum Wohl der Allgemeinheit, und nicht die Erwartung einer konkreten Gegenleistung auf Grund der mit dem Kläger abgeschlossenen Vereinbarung. Einen gleichgelagerten Fall habe der BFH mit Urteil vom 26.10.2000 entschieden, der sich mit der Zahlung von Fördermitteln an eine GmbH auf dem Gebiet der Tourismusförderung befasst habe. Auch hier sei ein Leistungsaustausch verneint worden. Die Leistungen seien primär den Bewohnern der Region (Hotel und Gaststättengewerbe sowie sonstigen vom Tourismus profitierenden Gewerbebetrieben durch die Förderung entstehender und erhaltener Arbeitsplätze) zu Gute gekommen. Nach den Feststellungen des BFH dienten die Zahlungen ausschließlich dem Zweck, dem Kläger seine nicht kostendeckende Tätigkeit zu ermöglichen. Hier fehle der nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH notwendige Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt. Entgegen der Rechtsauffassung des Beklagten sei im vorliegenden Fall auch kein vom BFH gefordertes Rechtsverhältnis zwischen Leistung und Leistungsempfänger gegeben. Ein derartiges Rechtsverhältnis ergebe sich nicht aus der Vereinbarung zwischen der Stadt L und dem Kläger vom 27.09.1983, denn es liege kein Leistungsaustausch vor. Die in dieser Vereinbarung exemplarisch angeführten Aufgaben seien bestenfalls als allgemeine Nebenbestimmungen zu werten. Allgemeine Nebenbestimmungen reichten grundsätzlich für die Annahme eines Leistungsaustausches jedoch nicht aus. Der Beklagte könne sich deshalb nicht mit Erfolg auf das Urteil des BFH vom 18.12.2008 V R 38/06 beziehen. Der Sachverhalt im vorliegenden Fall und der vom BFH entschiedene Fall seien grundverschieden, weil der Kläger keine Aufgabe im Interesse der Stadt übernommen und mit dem Betriebskostenzuschuss 2005 gerade keine zweckgebundene Zuwendung erhalten habe. Deshalb könne zwischen der Stadt L und dem Kläger nicht von einem Leistungsaustauschverhältnis ausgegangen werden. Der Kläger habe keine Pflichtaufgaben von der Stadt L übernommen, die gegen Entgelt ausgelagert worden seien. Ebenso würden die Leistungen des Klägers nicht zu dem Zweck erbracht, einen Betriebskostenzuschuss zu erhalten. Deshalb fehle ein Kausalzusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung. In dem Urteil des BFH vom 18.12.2008 sei zudem keine Änderung der Rechtsprechung des BFH zu Globalzuschüssen vorgenommen worden. Eine steuerbare Leistung liege erst dann, auch bei Bestehen eines Rechtsverhältnisses und entsprechender Vereinbarung, vor, wenn Aufgaben durch den Zuschussempfänger um der versprochenen Leistung willen übernommen würden. Gerade dies jedoch sei in der Zuschussgewährung durch die Stadt L an den Kläger nicht zu erkennen und auch nie so vereinbart worden. Der Beklagte habe darauf verwiesen, dass der Zuschussempfänger im BFH-Urteil vom 25.01.1996 V R 61/94 völlig frei bei der Durchführung seines Vorhabens gewesen sei. Dies lasse erkennen, dass der Beklagte hierin ein Indiz für einen nicht steuerbaren Leistungsaustausch sehe. Aber gerade auch dieses Indiz treffe auf den streitigen Fall zu, da u. a. bereits in § 1 der Vereinbarung zwischen der Stadt L und dem Kläger ausdrücklich erwähnt werde, dass der Kläger in eigener Verantwortung, auf eigenes Risiko und in eigenem Namen handle. Gleichfalls sei der Kläger in der Durch- und Ausführung seiner satzungsgemäßen Zwecke selbstverständlich nicht weisungsgebunden und gerade nur zur Durchführung dieser satzungsgemäßen Zwecke erhalte der Kläger den Zuschuss der Stadt L. Die als Leistungskatalog bezeichnete Auflistung in dem Vertrag umfasse lediglich den satzungsgemäßen Vereinszweck des Klägers. In der Vereinbarung mit der Stadt L sei dieser Vereinszweck zwar detaillierter aufgeführt als in der Vereinssatzung, umschließe jedoch exakt die durch die Satzung selbst auferlegten Aufgabenbereiche. Der Anteil dieser Auflistung am Umfang der gesamten Vereinbarung sei kein Indiz dafür, dass es sich um gewichtige Bestimmungen handle, zu deren Erfüllung sich der Kläger gegenüber der Stadt L

des Zuschusses wegen verpflichtet habe. Denn hierüber habe der Kläger gegenüber der Stadt L gerade keine Rechenschaft zu leisten.

Der Kläger beantragt, 68

den Umsatzsteuerbescheid 2005 vom 22.09.2010 und die hierzu ergangene  
Einspruchsentscheidung zu ändern und die Umsatzsteuer auf ... € herabzusetzen. 69

Der Beklagte beantragt, 70

die Klage abzuweisen. 71

Der streitige Betriebskostenzuschuss der Stadt L an den Kläger sei kein nicht steuerbarer echter Zuschuss, der nicht der Umsatzsteuer unterliege. Es handele sich um Gelder, die im Rahmen eines Leistungsaustausches zugeflossen seien. Die Stadt L sei als identifizierbarer Leistungsempfänger anzusehen. Die Stadt L ziehe aus der Tätigkeit des Klägers einen Vorteil, der Gegenstand eines Leistungsaustausches sei. Nach dem Vertrag vom 27.09.1983 habe sich der Kläger zur Erfüllung verschiedener konkreter Aufgaben verpflichtet. Dabei sei nicht entscheidend, dass die Tätigkeit, für die der Zuschuss gezahlt werde, auch der Erfüllung der satzungsgemäßen Zwecke diene, sondern vielmehr, dass besondere vertragliche Vereinbarungen vorlägen. Der für die Annahme eines Leistungsaustausches notwendige unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und der erhaltenen Zahlung sei schon deshalb gegeben, weil vertraglich vereinbart sei, dass der Verein die für die Erfüllung der Aufgaben notwendigen Mittel – konkretisiert in einem für das kommende Jahr festzulegenden Wirtschaftsplan – erhalten solle. Dies widerspreche der Aussage des Klägers, er erhalte nur einen Globalzuschuss ausschließlich aus struktur- und allgemeinpolitischen sowie volkswirtschaftlichen Gründen und nicht als Gegenwert für eine individuell erbrachte Leistung an die Stadt L. Auch das vom BFH geforderte Rechtsverhältnis zwischen Leistendem und Leistungsempfänger sei hier unstreitig gegeben. Es ergebe sich insbesondere aus den vorliegenden Verträgen. Bei Leistungen, zu deren Ausführungen sich die Vertragsparteien in einem gegenseitigen Vertrag verpflichtet hätten, liege nach Auffassung des BFH grundsätzlich ein Leistungsaustausch vor. Wie in dem mit Urteil vom 18.12.2008 des Bundesfinanzhofs entschiedenen Fall, bei dem ein von der Stadt gegründeter Verein die Planung und Organisation eines jährlichen Stadtfestes im Interesse der Stadt übernommen und hierfür von der Stadt zweckgebundene Zuwendungen erhalten habe, sei auch im Fall des Klägers von einem Leistungsaustauschverhältnis auszugehen. Im Vertrag vom 23.08.1983 über den Betriebskostenzuschuss verpflichtete sich der Kläger in § 3 – im Rahmen seiner jeweils gültigen Satzung – zu einer Vielzahl von konkreten Leistungen. Dass der Kläger im konkreten Interesse der Stadt L tätig werde, ergebe sich z. B. aus den Punkten „Pflege des Bereichs Tourismus und Stadtinfo“ im Internet der Stadt oder „Repräsentanz der Stadt L in touristischen Organisationen, Verbänden und Arbeitsgemeinschaften“ und „Präsentation des touristischen Angebots der Stadt L auf Messen und Workshops“. Diese Aufgaben nehme der Kläger – ebenso wie das zusätzlich vereinbarte touristische Marketing laut Vertrag vom 17.07.1992, das auch vom Kläger als steuerbarer und steuerpflichtiger Leistungsaustausch angesehen werde – der Stadt L ab. Wie der BFH in diesem Urteil auch herausgestellt habe, stehe der Umstand, dass eine Leistung im öffentlichen oder allgemeinen Interesse liege, der Steuerbarkeit nicht entgegen. Entscheidend sei vielmehr, ob ein individueller Leistungsempfänger vorhanden sei, der aus der Leistung einen Vorteil ziehe, der Gegenstand eines Leistungsaustausches sein könne. Die Stadt sei hier als ein individueller Leistungsempfänger anzusehen. Sie zahle den Betriebskostenzuschuss nicht nur zur allgemeinen Unterstützung des Klägers, damit dieser seine Tätigkeiten ausüben könne, sondern erwarte von ihm konkrete Vorteile, nämlich die Abnahme verschiedenster Tätigkeiten 72

im Bereich des touristischen Marketings, die sie ohne den Verein selbst ausführen müsste. Das Förderziel hinsichtlich der gezahlten Betriebskostenzuschüsse sei nicht ausschließlich die finanzielle Förderung des Unternehmers, sondern die Stadt erwarte konkrete Gegenleistungen auf Grund des mit dem Kläger abgeschlossenen Vertrags. Die vorgetragene fehlende Überprüfung seitens der Stadt L als auszahlende Stelle auf tatsächliches Erbringen der Leistung könne zu keiner anderen Beurteilung des Sachverhalts führen. Es sei unstrittig, dass durch den Kläger z. B. ein touristisches Informationsbüro betrieben werde, dass Prospekte versandt und Auskünfte erteilt würden, dass Zimmer vermittelt wurden, Führungen und Besichtigungen durchgeführt würden, Kongresse betreut würden und die Stadt L repräsentiert werde durch den Kläger. Dafür würden die Zuschüsse gezahlt und dadurch entstehe der Leistungsaustausch. Auch wenn keine Konsequenzen bei Leistungsstörungen schriftlich vereinbart worden seien, würde es sicherlich Konsequenzen für die

Zuschusszahlungen in Folgejahren haben, wenn der Kläger z. B. den Betrieb des Informationsbüros einstellen würde. Bei fehlender Leistungserbringung durch den Kläger würde der nächste Betriebskostenzuschuss entsprechend geringer ausfallen. Die Stadt L müsste in Eigenregie die nicht mehr durch den Kläger erbrachten Maßnahmen durchführen oder einen anderen Unternehmer mit diesen Aufgaben beauftragen. Sie würde dafür entsprechende Mittel benötigen und dem Kläger den Zuschuss entsprechend kürzen. In dem für das Jahr 2005 gültigen Vertrag vom 27.09.1983 verpflichtete sich der Kläger konkret zur Erbringung von Leistungen. Dieser Leistungskatalog stelle ca. 1/3 des gesamten Vertragsinhalts dar. Es sei deshalb nicht nachvollziehbar, wieso es sich dabei um unbedeutende, nicht entscheidungserhebliche Nebenbestimmungen handeln solle. Nach den Urteilen des BFH vom 27.11.2008 V R 8/07 und 18.12.2008 V R 38/06 handele es sich immer dann um einen steuerbaren Leistungsaustausch und nicht um einen nicht steuerbaren Zuschuss, wenn der Zahlungsempfänger gegenüber einer Körperschaft des öffentlichen Rechts auf Grund vertraglicher Vereinbarungen Leistungen erbringe und dafür einen z. B. als Finanzzuweisung oder Betriebskostenzuschuss bezeichneten Jahresbetrag erhalte. Die Zahlungen seien zur Ausführung bestimmter Leistungen im Interesse des Zahlenden und nicht lediglich zur Förderung der Tätigkeit des Empfängers allgemein erfolgt. Dass dem Kläger die Art und Weise der Aufgabenerfüllung weitgehend freigestellt werde, sei nicht entscheidungserheblich. Dies ergebe sich auch aus dem BFH-Urteil vom 27.11.2008. Die BFH-Entscheidung vom 22.07.1999 V R 74/98 führe zu keiner abweichenden Beurteilung des im Klageverfahren zu entscheidenden Sachverhalts, weil nach Auffassung des Beklagten eben keine Förderung des Zuschussnehmers im allgemeinen Interesse vorliege, sondern die Zahlung eine Gegenleistung für eine steuerbare Leistung des Zuschussnehmers an den Zuschussgeber darstelle. Der Beklagte sei auf Grund der vorliegenden Vertragsgestaltung der Meinung, dass der Kläger im Auftrag des Geldgebers Aufgaben aus dessen Kompetenzbereich um der versprochenen Zahlung willen übernehme und dass diese Zahlung nicht lediglich der Förderung des Zuschussnehmers im allgemeinen Interesse diene. Nach Meinung des Beklagten erbringe der Kläger individuelle Leistungen an die Stadt L, die wegen des jährlich gezahlten Betrags durch die Stadt an den Kläger zu einem Leistungsaustausch führe.

73

Die Beklagtenvertreterin hat in der mündlichen Verhandlung die Auffassung geäußert, dass für den Fall einer Stattgabe der Klage der Vorsteuerabzug des Klägers gekürzt werden müsse und dies wie folgt begründet: „Die Betriebsausgaben seien bisher insgesamt dem wirtschaftlichen Bereich zugeordnet worden. Das heißt, der Vorsteuerabzug sei auch zu 100 % gewährt worden. Eine Aufteilung in den Anteil zu den steuerpflichtigen Umsätzen und den Anteil zu den steuerfreien Umsätzen sei nicht vorgenommen worden. Für den Fall, dass der

74

Betriebskostenzuschuss dem ideellen Bereich zugeordnet würde, wäre eine Aufteilung der Vorsteuer anhand der Einnahmen des Jahres 2005 vorzunehmen. Da eine Aufteilung der Betriebsausgaben auf den ideellen und den wirtschaftlichen Bereich im Nachhinein nicht mehr möglich erscheine, sei eine solche Aufteilung der Aufgaben entsprechend dem Verhältnis der Einnahmen im wirtschaftlichen und im ideellen Bereich vorzunehmen. Im ideellen Bereich seien ca. 60 % der Einnahmen getätigt worden gegenüber ca. 40 % im wirtschaftlichen Bereich. Entsprechend dieses Verhältnisses seien die Vorsteuern um 60 % zu kürzen.“

## **Entscheidungsgründe**

75

Die Klage ist begründet.

76

1. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Für das Vorliegen einer entgeltlichen Leistung, die in Übereinstimmung mit Art. 2 Nr. 1 der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerliche Bemessungsgrundlage 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG steuerbar ist, sind nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) im Wesentlichen folgende gemeinschaftsrechtlich geklärten Grundsätze zu berücksichtigen:

77

a. Zwischen der Leistung und einem erhaltenen Gegenwert muss ein unmittelbarer Zusammenhang bestehen (vgl. Urteil des EuGH vom 21. März 2002 C-174/00, Kennemer Golf & Country Club, Slg. 2002, I-3293, BFH/NV Beilage 2002, 95 Rdnr. 39; Urteile des BFH vom 19. Februar 2004 V R 10/03, BFHE 205, 495, BStBl II 2004, 675; vom 5. Dezember 2007 V R 60/05, BFHE 219, 455, BFH/NV 2008, 1072, jeweils m.w.N.).

78

b. Der unmittelbare Zusammenhang muss sich aus einem zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnis ergeben, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die Vergütung den Gegenwert für die Leistung bildet (vgl. Urteile des EuGH Kennemer Golf & Country Club in Slg. 2002, I-3293, BFH/NV Beilage 2002, 95 Rdnr. 39; vom 17. September 2002 C-498/99, Town & County Factors Ltd., Slg. 2002, I-7173, BFH/NV Beilage 2003, 35 Rdnr. 18; Urteile des BFH vom 19. Februar 2004 V R 10/03 BFHE 205, 495, BStBl II 2004, 675, und vom 5. Dezember 2007 V R 60/05, BFHE 219, 455, BFH/NV 2008, 1072). Steuerbar sind danach z.B. auch Leistungen, die gegen Gewährung von Aufwendungsersatz erfolgen (vgl. z.B. Urteile des BFH vom 7. März 1996 V R 29/93, BFH/NV 1996, 858; vom 11. April 2002 V R 65/00, BFHE 198, 233, BStBl II 2002, 782; vom 16. Januar 2003 V R 92/01, BFHE 201, 339, BStBl II 2003, 732; vom 18. März 2004 V R 101/01, BFHE 205, 342, BStBl II 2004, 798; vom 1. Februar 2007 V R 69/05, BFH/NV 2007, 1205; vom 8. November 2007 V R 20/05, BFH/NV 2008, 900, und vom 5. Dezember 2007 V R 60/05, BFHE 219, 455, BFH/NV 2008, 1072).

79

c. Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein. Er muss einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt (vgl. Urteile des EuGH vom 29. Februar 1996 Rs. C-215/94, Mohr, Slg. 1996, I-959; vom 16. Oktober 1997 Rs. C-258/95, Fillibeck, Slg. 1997, I-5577, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 1998, 61; vom 18. Dezember 1997 Rs. C-384/95, Landboden, Slg. 1997, I-7387; Urteile des BFH vom 22. Juli 1999 V R 74/98, BFH/NV 2000, 240; vom 20. Dezember 2001 V R 81/99, BFHE 197, 352, BStBl II 2003, 213; vom 9. November 2006 V R 9/04, BFHE 215, 372, BStBl II 2007, 285; vom 8. November 2007 V R 20/05, BFH/NV 2008, 900).

80

d. Deshalb kann es an einem Leistungsaustausch bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen (wie Bund, Ländern, Kommunen) fehlen, wenn die Zahlung lediglich der Förderung der Tätigkeit des Empfängers allgemein --aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen-- dient und nicht der Gegenwert für eine Leistung des Zahlungsempfängers an den Geldgeber ist (vgl. z.B. Urteil des BFH vom 8. November 2007 V R 20/05, BFH/NV 2008, 900 m.w.N.). Der Zuschuss wird in diesen Fällen zur Förderung des leistenden Unternehmers und nicht im überwiegenden Interesse des Leistungsempfängers gezahlt. Auch der Umstand, dass die Zuschüsse aus haushaltsrechtlichen Gründen an die Erfüllung der Auflage einer zweckentsprechenden Verwendung oder einer Erfolgskontrolle geknüpft werden (Zweckbestimmung), führt allein nicht zu einem Leistungsaustausch (vgl. z.B. Urteil des BFH vom 28. Juli 1994 V R 19/92, BFHE 176, 66, BStBl II 1995, 86). Anders ist es jedoch, wenn die Zahlungen zur Ausführung bestimmter Umsätze geleistet werden.

81

e. Allein der Umstand, dass eine Leistung im öffentlichen oder allgemeinen Interesse liegt, steht der Steuerbarkeit nicht schon entgegen; entscheidend ist vielmehr, ob ein individueller Leistungsempfänger vorhanden ist, der aus der Leistung einen Vorteil zieht, der Gegenstand eines Leistungsaustauschs sein kann (vgl. Urteile des BFH vom 9. November 2006 V R 9/04, BFHE 215, 372, BStBl II 2007, 285 und vom 13. November 1997 V R 11/97, BFHE 184, 137, 141, BStBl II 1998, 169, 171). Soll der Zahlungsempfänger mit dem Zuschuss nur unterstützt werden, damit er seine Tätigkeit ausüben kann, fehlt es an der erforderlichen Verknüpfung von Leistung und Zuschusszahlung zu einem steuerbaren Umsatz (vgl. Urteile des BFH vom 22. Juli 1999 V R 74/98, BFH/NV 2000, 240 und vom 25. Januar 1996 V R 61/94, BFH/NV 1996, 715). Dabei bestimmt sich in erster Linie nach dem der Leistung zugrundeliegenden Rechtsverhältnis, ob die Leistung des Unternehmers derart mit der Zahlung („Zuschuss“) verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet. Bei Leistungen, zu deren Ausführung sich die Vertragsparteien in einem gegenseitigen Vertrag verpflichtet haben, liegt grundsätzlich ein Leistungsaustausch vor (vgl. z.B. Urteile des BFH vom 8. November 2007 V R 20/05, BStBl II 2007, 285, m.w.N. und vom 18. Dezember 2008 V R 38/06, BStBl II 2009, 749).

82

2. Nach diesen Rechtsgrundsätzen ist im Streitfall ein Leistungsaustausch i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG zu verneinen.

83

a. Der Kläger hat als Verkehrsverein entsprechend seinem Zweck, den Fremdenverkehr zu fördern, Umsätze ausgeführt, denen eine Vielzahl unterschiedlicher Leistungen im Rahmen eines Leistungsaustauschs an verschiedene Leistungsempfänger zu Grunde liegen. Diese Umsätze haben im wesentlichen zum Ziel, die Tourismusbranche, das Messe- und Veranstaltungswesen und die sog. Freizeitindustrie in der Stadt L zu unterstützen. Die Leistungen, um die es hier geht, kommen demnach primär den Bürgern der Stadt L, den Touristen, dem Hotel- und Gaststättengewerbe, sonstigen vom Tourismus profitierenden Gewerbebetrieben und den Teilnehmern und Veranstaltern von Messen, Tagungen etc. zugute. Sie wirkten sich zwar auch im Interesse der Stadt L aus, werden aber nicht an sie als identifizierbarem Verbraucher erbracht. Eine konkrete, der Stadt L zugute kommende Leistung ist nicht ersichtlich. Die Höhe der Zahlungen richtete sich auch nicht nach Vorteilen, die die Stadt L aus den Aktivitäten des Klägers zog. Den Steuerakten ist zu entnehmen, dass die unternehmerische Tätigkeit des Klägers ohne den Betriebskostenzuschuss der Stadt L nicht möglich wäre. Nach dem Gesamtergebnis der Verhandlung dienten die Zahlungen der Stadt L lediglich dazu, dem Kläger eine unternehmerische Tätigkeit als solche auf dem Gebiet des Fremdenverkehrs, des Messe- und Veranstaltungswesens und der sog. Freizeitindustrie zu ermöglichen und ihn im Hinblick auf die von ihm betriebene – aber nicht

84

kostendeckend durchführbare – Förderung der o.a. Bereiche am Markt zu halten. Deshalb fehlte der nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH notwendige Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt.

b. Der Umstand, dass der jährliche Zuschuss auch den Empfängern der vom Kläger ausgeführten Leistungen zugute kommt, weil sie nicht das Entgelt aufzubringen haben, dass der Kläger als leistender Unternehmer aus kaufmännischen Gründen verlangen müsste, wenn er den Zuschuss nicht bekäme, rechtfertigt nicht die Annahme, es handele sich um eine Subventionierung der Leistungsempfänger und demzufolge bei den Zuschusszahlungen an den Kläger um ein Entgelt im Sinne von § 10 Abs. 1 UStG. Der Vorteil, den die Leistungsempfänger in Gestalt eines niedrigeren Entgelts für die Inanspruchnahme der Leistungen des Klägers erhalten, ist als ein rechtlich unbeachtlicher Ausfluss des mit dem Zuschuss zuvörderst verfolgten Zwecks, die Tätigkeit des Klägers als solche zu fördern, zu qualifizieren. 85

c. Die erforderliche Verknüpfung von Leistungen des Klägers und Zuschusszahlungen der Stadt L zu einem steuerbaren Umsatz ergibt sich auch nicht aus der Vereinbarung vom 27.09.1983. 86

Der Kläger erbringt seit 1949 zur Erfüllung seines Zwecks Leistungen auf dem Gebiet des Fremdenverkehrs, die von sehr unterschiedlicher Art und darüber hinaus wegen der laufenden Veränderung des Tourismus-, Veranstaltungs- und Freizeitmarktes einem ständigen Wechsel unterworfen sind. Diese Leistungen erfolgten bis zum Jahre 1983, ohne dass eine Vereinbarung bestand. Der Tätigkeitsbereich wurde durch die Vereinbarung nicht verändert bzw. erweitert. Wie zuvor werden die Leistungen vom Kläger nicht an die Stadt L ausgeführt, sondern gegenüber einer großen Anzahl verschiedener Leistungsempfänger (z.B. gegenüber den Teilnehmern an Stadtrundfahrten und Rathaus- und Stadtführungen, den Veranstaltern und Teilnehmern von Messen, Kongressen, Tagungen, Ausstellungen und Workshops, den Käufern von Broschüren, Büchern, Eintrittskarten und Souvenirs, den Betreibern von Hotels und Gaststätten und vielen anderen). Der Kläger übt damit zwar eine Tätigkeit aus, die auch ein Verkehrsamt einer Stadt ggfls. ausüben könnte. Die Ausübung dieser Tätigkeit ist im Hinblick auf die ihr zugrundeliegenden, in ihrer Gesamtheit nicht näher spezifizierbaren Leistungen in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht aber nicht als eine Leistung des Klägers an die Stadt L zu beurteilen. Der Vereinbarung fehlt die erforderliche Bestimmtheit. Zudem sind nach der Vereinbarung für Grund und Höhe des Zuschusses nicht konkrete Leistungen gegenüber der Stadt L maßgebend, sondern die Förderung der Tätigkeit des Klägers als solche. 87

3. Der Vortrag des Beklagten in der mündlichen Verhandlung rechtfertigt keine Kürzung der geltend gemachten Vorsteuern. 88

Nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG kann der Unternehmer u.a. die in Rechnungen i.S. von § 14 UStG gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Nach Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG ist der Vorsteuerabzug gegeben, soweit die Gegenstände und Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden. Dies setzt voraus, dass die mit Vorsteuer belasteten Eingangsleistungen vom Steuerpflichtigen für sein Unternehmen bezogen wurden. Insoweit deckt sich die Regelung des § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG mit der des Art. 17 Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG. Nach § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG umfasst das Unternehmen die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmens. 89

- a. Die Klägerin übt eine derartige unternehmerische Tätigkeit aus. Dass die Klägerin daneben noch eine nichtunternehmerische Tätigkeit ausübt, für die darüberhinaus Leistungsbezüge, aus denen Vorsteuern geltend gemacht werden, verwendet wurden, trägt der Beklagte selbst nicht substantiiert vor, ist aber auch für den erkennenden Senat nicht ersichtlich.
- b. Dass der Kläger auch steuerfreie Umsätze erbringt – wie der Beklagte vorträgt und damit der Vorsteuerabzug insoweit nach § 15 Abs. 2 und Abs. 4 UStG ausgeschlossen sein könnte –, ist für den erkennenden Senat ebenso wenig ersichtlich. Die Zahlungen der Stadt L, die nicht als Entgelt für steuerbare Leistungen zu qualifizieren sind, sind jedenfalls keine steuerfreien Umsätze i.S.d. § 15 Abs. 2 UStG. 91
- c. Auch ist für den erkennenden Senat nicht nachzuvollziehen, inwieweit eine ideelle Betätigung des Klägers zu einer Versagung der Vorsteuer führen sollte. Ein Vorsteuerauschluss nach § 15 Abs. 2 UStG ergibt sich aus einer ideellen Betätigung jedenfalls nicht. 92
4. Die Entscheidung über die Kosten beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. Die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit beruht auf §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i. V. m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 93