
Datum: 20.08.2015
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 3553/13
ECLI: ECLI:DE:FGK:2015:0820.10K3553.13.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, I R 72/15

Tenor:

Die angefochtenen Bescheide über Körperschaftsteuer 2009 und Umsatzsteuer 2009 vom 01.02.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.10.2013 werden mit der Maßgabe geändert, dass der aus der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ erzielte Überschuss i.H.v. ...€ dem Zweckbetrieb des Vereins zugeordnet wird und die steuerpflichtigen Einkünfte entsprechend gemindert werden sowie die festgesetzte Umsatzsteuer um ...€ herabgesetzt wird. Die Neuberechnung der danach festzusetzenden Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer wird dem Beklagten übertragen.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

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

Die Beteiligten streiten darüber, ob die vom Kläger im Streitjahr aus der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ erzielten Einkünfte bzw. Umsätze körperschaftsteuerpflichtig sind sowie der Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz unterliegen, und in diesem Zusammenhang

2

insbesondere über die Frage, ob die genannte Veranstaltung dem Bereich eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zuzuordnen oder aber im Bereich eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs anzusiedeln ist.

Bei dem Kläger handelt es sich um einen im Jahr 1976 gegründeten, vom Beklagten als gemeinnützig i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 23 der Abgabenordnung (AO) anerkannten eingetragenen Verein mit Sitz in C. Ausweislich seiner Satzung vom 28.05.1976 widmet sich der Kläger „der Erhaltung und Pflege heimatlichen Brauchtums, insbesondere der Förderung des Karnevals in seinem historischen Sinne“ und führt „karnevalistische und gesellige Veranstaltungen zur Verfolgung dieser Ziele“ durch. Nach § 2 Nr. 1 Satz 2 der Satzung des Klägers wird der Vereinszweck insbesondere verwirklicht durch „die Teilnahme am traditionellen Festumzug (...), die Beschaffung und Verleihung von Karnevalsorden und die Organisation von Sitzungen und Bällen sowie anderen Veranstaltungen des heimatlichen Brauchtums“. Im Streitjahr ermittelte er seinen Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung im Sinne von § 4 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG). 3

Entsprechend seinem Vereinszweck führt der Kläger unterjährig regelmäßig verschiedene Veranstaltungen durch, darunter auch die vorliegend im Streit stehende Veranstaltung „Nacht der Nächte“. In seinen Steuererklärungen für das Jahr 2009 ordnete der Kläger die Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten zu der „Nacht der Nächte“ i.H.v. ... € (inkl. Umsatzsteuer) sowie die für diese Veranstaltung angefallenen Ausgaben i.H.v. ... € (inkl. Vorsteuer) ebenso wie die Überschüsse aus anderen Veranstaltungen des Vereins und die Erlöse aus dem Verkauf von Karnevalsorden i.H.v. ... € dem Bereich seines steuerbegünstigten Zweckbetriebs zu und behandelte die erzielten Einkünfte bzw. Umsätze als ertragsteuerfrei und lediglich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegend. Dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Klägers wurden demgegenüber die Einnahmen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken, die Erlöse aus der Garderobenverwahrung und die Erlöse aus dem Verkauf des Sessionsheftes zugeordnet. 4

Bei der „Nacht der Nächte“ handelt es sich um eine durch den Kläger bereits seit 1978 jährlich am Karnevalssamstag durchgeführte, von ihm selbst als „Kostümparty“ bezeichnete Veranstaltung mit im Streitjahr ca. 1.200 Gästen. Neben der „Nacht der Nächte“ veranstaltet der Kläger auch klassische Karnevalssitzungen mit Büttensreden, tänzerischen und musikalischen Darbietungen karnevalistischer Art, Präsentation des Elferrates usw., namentlich die regelmäßig ca. drei Wochen vor der „Nacht der Nächte“ stattfindende „Große Kostümsitzung“. 5

Zur Präsentation und Bewerbung der „Nacht der Nächte“ bediente sich der Kläger eines lokalen Radiosenders als sog. „Hörfunk-Medienpartner“. Für die Veranstaltung wurde durch den Kläger in Kooperation mit seinem Hörfunk-Medienpartner sowohl im Radio als auch mittels Zeitungsanzeigen, im Internet sowie auf Plakaten geworben. Unstreitig hatten nicht nur Vereinsmitglieder des Klägers, sondern auch Außenstehende in unbegrenztem Umfang Zugang zu den Eintrittskarten für die „Nacht der Nächte“. 6

Die „Nacht der Nächte“ findet regelmäßig in den Räumlichkeiten der Gesamtschule D statt. Dort ist eine Bühne vorhanden, auf der während der Veranstaltung diverse Darbietungen geboten werden. Rund um den Veranstaltungsraum herum befindet sich eine Empore, auf der nach Angaben des Klägers Tische und Stühle für die Gäste bereitstehen. Auch auf der unteren Ebene des Veranstaltungsraums gibt es nach dem Vortrag des Klägers im hinteren Teil einen Bereich, der mit Tischen und Stühlen ausgestattet ist. Bei den übrigen Bereichen der für die Veranstaltung genutzten Räumlichkeiten handelt es sich ausweislich der auf der Internetpräsenz des Klägers veröffentlichten Bildern um eine größere Freifläche. 7

Die Gäste nehmen an der „Nacht der Nächte“ ausnahmslos kostümiert teil. Im Streitjahr begann die Veranstaltung abends um 19.00 Uhr und endete gegen 2.00 Uhr nachts. Der Ablauf der Veranstaltung stellte sich im Einzelnen wie folgt dar:

8

Uhrzeit	Veranstaltungsblock	Dauer
19.00 Uhr	Musiktitel „Jetzt geht’s los!“ (Höhner); Beginn/Begrüßung durch Moderatoren; Opening / “Warm up“: Bewegungs-animation auf „Fliegerlied“ (Rabaue); „Cowboy und Indianer“-Kostümsuche; Bewegungsanimation auf „Komm hol’ das Lasso raus“ (Olaf Henning)	15 Minuten
19.15 Uhr	Eröffnung der „Nacht der Nächte“ durch die „Mehrzweckblaari“, Waldstatt / Schweiz (Guggenmusikkapelle aus der Baseler Fastnacht)	30 Minuten
19.45 Uhr	Karnevalsmusik vom Band (DJ)	30 Minuten
20.15 Uhr	Auftritt Cheerleader 1. FC Köln (Tanzgruppe)	30 Minuten
20.45 Uhr	Karnevalsmusik vom Band (DJ)	15 Minuten
21.00 Uhr	Vorstellung Crew „Radio Berg“ (Hörfunk-Medienpartner)	5 Minuten
21.05 Uhr	Karnevalsmusik vom Band (DJ)	15 Minuten
21.20 Uhr	Aufzug Dreigestirn; Begrüßung / An-sprache Dreigestirn und Bürgermeister; Gesangseinlage 1 und 2 Dreigestirn; Gardetanz; Ordensverleihung; Mariechentanz; Übergabe Präsente / Dank an Dreigestirn und Gefolge; Auszug der Garde und des Dreigestirns	40 Minuten
22.00 Uhr	nochmals Auftritt „Mehrzweckblaari“; Konfetti-Kanonen-Aktion	55 Minuten
22.55 Uhr	Karnevalsmusik vom Band (DJ)	25 Minuten
23.20 Uhr	Auftritt „Rheinländer“ (Karnevalsband)	40 Minuten

9

24.00 Uhr	Geburtstagsgrüße	5 Minuten
00.05 Uhr	Karnevalsmusik vom Band (DJ)	40 Minuten
00.45 Uhr	Auftritt Olaf Henning (Karnevalsinterpret)	30 Minuten
01.15 Uhr	Karnevalsmusik vom Band (DJ)	45 Minuten
02.00 Uhr	Ende der Veranstaltung	
Gesamtdauer		420 Minuten

Im Rahmen der Bearbeitung der Steuererklärungen 2009 teilte der Beklagte dem Kläger mit Schreiben vom 19.05.2011 und 01.07.2011 mit, dass die „Nacht der Nächte“ aus seiner Sicht eine dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnende Veranstaltung sei und die daraus erzielten Einkünfte bzw. Umsätze der Körperschaftsteuer sowie der Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz unterlägen. Der Kläger reichte daraufhin entsprechend der Aufforderung des Beklagten geänderte Steuererklärungen ein, auf deren Grundlage nachfolgend die mit der vorliegenden Klage angegriffenen Bescheide über Körperschaftsteuer 2009 und Umsatzsteuer für 2009 vom 01.02.2012 ergingen.

10

Mit Schreiben vom 22.02.2012 legte der Kläger jeweils Einspruch gegen die vorgenannten Bescheide ein und begehrte die Zuordnung der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ zum steuerbegünstigten Zweckbetrieb des Vereins. Am 29.10.2012 richtete der Kläger ferner eine Petition an den Landtag NRW, mit welcher er seinen Fall vortrug. Das Finanzministerium des Landes NRW nahm hierzu mit Schreiben vom 02.01.2013 Stellung und vertrat die Auffassung, dass bei der „Nacht der Nächte“ nach den vom Kläger eingereichten Unterlagen und dem von ihm geschilderten Ablauf eindeutig Musik und Tanz im Vordergrund stünden und der Veranstaltung das Gepräge gäben, wohingegen die übrigen Darbietungen nur der Auflockerung dienten. Es handele sich inhaltlich daher um eine dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnende Kostümparty und nicht um die im Bereich des Zweckbetriebs anzusiedelnde Pflege traditionellen Brauchtums. Mit Beschluss vom 04.06.2013 lehnte der Petitionsausschuss des Landtags NRW das Petitionsbegehren des Klägers ab und übersandte dem Kläger eine Kopie der vorgenannten Stellungnahme.

11

Nach weitergehender Begründung der Einsprüche mit Schreiben des Klägers vom 28.06.2013 wies der Beklagte diese sodann mit verbundener Einspruchsentscheidung vom 24.10.2013 als unbegründet zurück. Zur Begründung wiederholte er im Wesentlichen die Ausführungen des Finanzministeriums des Landes NRW in dessen Stellungnahme vom 02.01.2013 und nahm vollumfänglich auf diese Bezug.

12

Mit seiner hiergegen am 27.11.2013 erhobenen Klage macht der Kläger geltend, entgegen der Auffassung des Beklagten sei die Veranstaltung „Nacht der Nächte“ dem Bereich des

13

steuerbegünstigten Zweckbetriebs zuzuordnen. Zur Begründung bezieht er sich auf die Verfügung der OFD Frankfurt am Main vom 07.08.1991 (S-0184 A – 9 – St II 12) sowie ein Schreiben der OFD Rheinland vom 13.01.2006 und die darin zur Abgrenzung zwischen steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb und steuerbegünstigtem Zweckbetrieb bei Veranstaltungen von Karnevalsvereinen von der Finanzverwaltung aufgestellten Kriterien. Danach sei zwischen Karnevalssitzungen, geselligen Veranstaltungen und gemischten Veranstaltungen wie folgt zu unterscheiden:

- Bei Karnevalssitzungen handele es sich um Zweckbetriebe, wenn das traditionelle Brauchtum inhaltlich im Vordergrund stehe. Dies sei der Fall, wenn die Veranstaltung durch Darbietungen karnevalistischer Art geprägt sei. 14

- Davon abzugrenzen seien Veranstaltungen, bei denen nicht die Pflege des traditionellen Brauchtums, sondern die „allgemeine Belustigung oder Unterhaltung“ der Zuschauer oder die „Pflege der Geselligkeit“ im Vordergrund stehe. Dies solle bei reinen Musik- und Tanzveranstaltungen sowie Masken- oder Kostümbällen der Fall sein. Derartige Veranstaltungen seien dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen. 15

- Bei gemischten Veranstaltungen, die als Bestandteile sowohl Darbietungen karnevalistischer Art als auch Teile der allgemeinen Belustigung oder Unterhaltung oder der Pflege der Geselligkeit beinhalteten, solle es nach Ansicht der Finanzverwaltung für die steuerliche Qualifikation als Zweckbetrieb oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb darauf ankommen, welche Veranstaltungselemente der Veranstaltung das Gepräge geben. Maßgeblich sei danach, ob die Veranstaltung überwiegend den Charakter einer Karnevalssitzung oder aber einer Tanzveranstaltung habe. 16

Hiervon ausgehend weise die strittige Veranstaltung „Nacht der Nächte“ überwiegend den einer Karnevalssitzung typischen Charakter auf. Ähnlich wie bei einer Karnevalssitzung sei eine Bühne vorhanden, auf der diverse karnevalistische Darbietungen geboten würden. Die Besucher der Veranstaltung richteten sich während der Darbietungen zu dieser Bühne hin aus, um ihnen folgen zu können. Zwischen den Darbietungen gebe es Pausen, in denen ein DJ Karnevalsmusik vom Band präsentiere. Hierbei werde jedoch nicht im allgemein üblichen Sinne getanzt, da zum Tanzen schlicht der Platz nicht vorhanden sei. Eine Tanzveranstaltung bzw. einen Ball im üblichen Sinne liege nicht vor. Wenn überhaupt werde zeitweise in typisch karnevalistischer Art und Weise geschunkelt, so wie es auch bei musikalischen Darbietungen karnevalistischer Art in Karnevalssitzungen üblich sei. Auch von der eingespielten Musik her, bei der es sich fast ausschließlich um Karnevals- und nicht um Tanz- oder Populärmusik handele, unterscheide sich die Veranstaltung von einer Tanzveranstaltung oder Disco, wie sie von kommerziellen Veranstaltern angeboten werde. Es gebe während der Veranstaltung keinerlei Stimmungsmusik bzw. allgemeine Showelemente, die nicht mit dem Karneval in Verbindung stünden. Für die Zuordnung der Veranstaltung sei auch nicht darauf abzustellen, ob die Besucher im wörtlichen Sinne „säßen“, sondern vielmehr darauf, welchen Inhalt die Veranstaltung habe. Es könne auch nicht entscheidend sein, wie die Veranstaltung ggf. in der Presse genannt oder wie sie in der Öffentlichkeit dargestellt werde. Nicht die Bezeichnung sei entscheidend, sondern der tatsächliche Inhalt und Ablauf der Veranstaltung. Unerheblich sei auch, welche sonstigen, von der „Nacht der Nächte“ unabhängigen Veranstaltungen der Kläger noch durchführe. 17

Wie die Finanzverwaltung selbst in den vorbezeichneten Verwaltungsanweisungen ausführe, stehe bei einer gemischten Karnevalsveranstaltung das traditionelle Brauchtum inhaltlich im Vordergrund, wenn die Veranstaltung z.B. durch Büttenreden sowie tänzerische und musikalische Darbietungen karnevalistischer Art geprägt werde. Ergänzend seien hier sicher 18

auch noch die Auftritte von Dreigestirn, Prinzengarde, Tanzmariechen sowie Ordensverleihungen und Ehrungen mitzuzählen, da diese Punkte ebenfalls feste Bestandteile von Karnevalssitzungen seien. Einen Elferrat müsse es bei einer Karnevalssitzung demgegenüber nicht unbedingt geben; verschiedene Karnevalsvereine veranstalteten auch Sitzungen ohne Elferrat. Des Weiteren gebe es bestimmte Bands, Musikinterpreten und Künstler, die sich von ihrem Liedgut bzw. ihren Tanzdarbietungen her auf Auftritte in Karnevalssitzungen spezialisiert hätten und die einen festen Bestandteil im traditionellen Karneval darstellten. Hierzu gehörten u.a. auch die im Streitjahr im Rahmen der „Nacht der Nächte“ aufgetretenen Gruppen und Künstler „Mehrzweckblaari“, „Rheinländer“ und Olaf Henning sowie auch die Cheerleader des 1. FC Köln. Die Auftritte dieser Gruppen und Interpreten seien sämtlich den tänzerischen/musikalischen Darbietungen karnevalistischer Art im vorgenannten Sinne zuzuordnen. Dass die genannten Gruppen und Künstler neben den Auftritten im Karneval mit anderen Programmen auch außerhalb des Karnevals aufträten, vermöge an dieser Zuordnung nichts zu ändern.

Bei Einbeziehung sämtlicher Auftritte der Gruppen/Interpreten und der unstreitig dem Brauchtum zuzuordnenden Bestandteile der Veranstaltung (wie dem Aufzug des Dreigestirns, Garde- und Mariechentänzen etc.) ergebe sich nach dem Ablaufplan der streitigen Veranstaltung für das Streitjahr 2009 ein zeitlicher Anteil der Brauchtumsbeiträge von insgesamt 250 Minuten. Im Verhältnis zu der sich bei Einbeziehung der nach Ende der Darbietungen karnevalistischer Art im engeren Sinne abschließend gebotenen Tanzgelegenheit ergebenden Gesamtdauer der Veranstaltung von 420 Minuten entspreche dies einem Anteil von 59,52 %. Bei Abstellen allein auf die Dauer der „Hauptveranstaltung“ ohne Berücksichtigung der zum Abschluss angebotenen Tanzgelegenheit betrage der Anteil der Brauchtumsbeiträge sogar (250 Minuten von insgesamt 375 Minuten =) 66,67 %. Die Gesamtdauer der Veranstaltungsböcke, während derer lediglich durch einen DJ Karnevalsmusik vom Band abgespielt worden sei, trete demgegenüber in den Hintergrund, so dass im Ergebnis dahinstehen könne, ob diese Blöcke nicht sogar ebenso dem Bereich der Pflege traditionellen Brauchtums zugerechnet werden könnten. In dem Schreiben der OFD Rheinland vom 13.01.2006 werde aber ausdrücklich zugestanden, dass die Abrundung einer mehrstündigen Karnevalssitzung durch das Anbieten einer Tanzgelegenheit im Anschluss an die eigentliche Veranstaltung als unschädlich anzusehen sei.

19

Darüber hinaus sei zu beachten, dass der Karneval von Gesetzes wegen selbstverständlich als Teil des traditionellen Brauchtums angesehen werde. Aufgrund der in § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO gewählten gesetzlichen Formulierung „einschließlich des Karnevals“ werde der Karneval in seiner Gesamtheit einbezogen, ohne dass das Gesetz auf bestimmte Veranstaltungen oder Veranstaltungsformen abstelle. Bereits vor diesem Hintergrund erscheine die seitens des Beklagten vorgenommene Unterscheidung fragwürdig. Wie die im Jahr 2014 erfolgte Aufnahme des Karnevals in eine Liste mit besonders schützenswerten Bräuchen und Künsten der UNESCO zeige, sei der Karneval zudem gerade wegen seiner Verbindung von Traditionen und moderner Auslegung sowie wegen seiner vielfältigen Darstellungsformen schützenswert. „Brauchtum“ bedeute nicht nur das Bewahren althergebrachter Traditionen, sondern unterliege durchaus einem Wandel und dürfe sich modernen Trends nicht verschließen. Auch im Rahmen typischer Karnevalssitzungen würden heutzutage dem Geist der Zeit und den Wünschen des jüngeren Publikums entsprechend teilweise musikalische bzw. von Musik untermalte Darbietungen gegenüber traditionellen Büttenreden u.ä. überwiegen; gleichwohl werde jedoch einer Karnevalssitzung der Brauchtumscharakter von niemandem abgesprochen. Traditionelles Brauchtum, welchem der Karneval verpflichtet sei, habe nur dann Zukunft, wenn es auch Menschen gebe, die durch die Karnevalsgesellschaften und deren Programme angesprochen würden und die

20

entsprechenden Veranstaltungen besuchten. Hierzu sei es erforderlich, das Programm der Veranstaltungen an die Interessen des Publikums anzupassen, um die Tradition des Karnevals aufrechterhalten zu können. Aus diesem Grunde setze sich die Veranstaltung „Nacht der Nächte“ inhaltlich keineswegs in Widerspruch zum Begriff des „traditionellen Brauchtums“, sondern sei vielmehr Ausdruck dessen.

Der Kläger beantragt,

21

die angefochtenen Bescheide über Körperschaftsteuer 2009 und Umsatzsteuer 2009 vom 01.02.2012 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.10.2013 mit der Maßgabe zu ändern, dass der aus der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ erzielte Überschuss i.H.v. ...€ dem Zweckbetrieb des Vereins zugeordnet wird und die steuerpflichtigen Einkünfte entsprechend gemindert werden sowie die festgesetzte Umsatzsteuer um ...€ herabgesetzt wird.

22

Der Beklagte beantragt,

23

die Klage abzuweisen.

24

Er führt aus, entgegen der Darstellung des Klägers weise die Veranstaltung „Nacht der Nächte“ nicht den für eine Karnevalssitzung typischen Charakter auf. Es handele sich vielmehr inhaltlich um eine Musik- und Tanzveranstaltung. Auch wenn einzelne Elemente der Veranstaltung ebenso für eine Karnevalssitzung typisch seien, so stünden bei der „Nacht der Nächte“ Musik und Tanz bzw. die allgemeine Unterhaltung der Besucher im Vordergrund und gäben der Veranstaltung insgesamt das Gepräge. Die für eine Karnevalssitzung typischen Elemente wie z.B. Bestuhlung, Büttensreden, Elferrat usw. seien bei der streitigen Veranstaltung nicht vorhanden. Der Kläger bezeichne die streitige Veranstaltung zudem selbst als „Große Kostümparty“ und veranstalte daneben noch eine eigene Kostümsitzung. Die Darbietung von Karnevalsmusik qualifiziere die Veranstaltung im Übrigen nicht als Pflege des traditionellen Brauchtums. Geprägt werde die „Nacht der Nächte“ durch die Auftritte vereinsfremder Musikgruppen/Interpreten und das Abspielen von Karnevals- und Stimmungsmusik. Dem heimischen Brauchtum könnten aus Sicht des Beklagten lediglich die im Streitjahr im Rahmen der Veranstaltung erfolgten Auftritte des Dreigestirns, der Garde und der Gruppe „Rheinländer“ zugeordnet werden. Im Übrigen handele es sich bei den Darbietungen um Stimmungsmusik bzw. allgemeine Showelemente, die nicht mit dem rheinischen Karneval in Verbindung stünden. Die musikalische Gestaltung des Programms sei darüber hinaus durch einen DJ erfolgt. Die Tatsache, dass einzelne Programmpunkte gleichen Inhalts ggf. auch auf einer Karnevalssitzung stattfänden, führe bei einer Gesamtbetrachtung nicht zu einer von der Einstufung als Musik- und Tanzveranstaltung abweichenden Entscheidung.

25

Entscheidungsgründe

26

Die zulässige Anfechtungsklage ist begründet. Die angefochtenen Bescheide über Körperschaftsteuer 2009 und Umsatzsteuer 2009, jeweils datierend vom 01.02.2012, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 24.10.2013 sind rechtswidrig und verletzen den Kläger in seinen Rechten (§ 100 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO)).

27

I. Der Beklagte hat die im Streitjahr vom Kläger aus der streitbefangenen Veranstaltung „Nacht der Nächte“ erzielten Einkünfte bzw. Umsätze zu Unrecht dem Bereich seines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zugeordnet und daher der Körperschaftsteuer sowie der Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz unterworfen. Bei

28

zutreffender Beurteilung ist die Veranstaltung als steuerbegünstigter Zweckbetrieb des Klägers zu qualifizieren.

1. Der Kläger ist als gemeinnütziger Verein gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) von der Körperschaftsteuer befreit und gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG nur mit den Einkünften aus seinem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb körperschaftsteuerpflichtig, soweit dieser nicht als Zweckbetrieb einzustufen ist. Ferner unterliegt er mit seinen umsatzsteuerpflichtigen Leistungen im unternehmerischen Bereich des Zweckbetriebs gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) nur dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. 29

a) Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG sind Körperschaften, die nach ihrer Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke dienen (§§ 51 bis 68 AO), von der Körperschaftsteuer befreit. Diese persönliche Steuerbefreiung ist gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG jedoch sachlich ausgeschlossen, soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 AO) unterhalten wird. In diesem Fall verliert die Körperschaft gemäß § 64 Abs. 1 AO die Steuervergünstigung für die dem Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Einkünfte, soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) ist. Dies führt zu einer partiellen Körperschaftsteuerpflicht hinsichtlich der Einkünfte aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. 30

Zudem unterliegen umsatzsteuerpflichtige Leistungen von Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar Zwecke im vorgenannten Sinne verfolgen, nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 und 2 UStG nur dem ermäßigten Umsatzsteuersatz i.H.v. 7 %, soweit diese Leistungen nicht im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ausgeführt werden. Für Leistungen, die im Rahmen eines solchen Geschäftsbetriebes aufgeführt werden, gelangt demgegenüber nach § 64 Abs. 1 AO i.V.m. § 12 Abs. 1 UStG der Regelsteuersatz von 19 % zur Anwendung, es sei denn, der Geschäftsbetrieb ist als Zweckbetrieb i.S.d. §§ 65 bis 68 AO einzustufen. In diesem Fall ist der ermäßigte Umsatzsteuersatz jedoch nur dann anzuwenden, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer Zweckbetriebe ihre satzungsgemäßen Zwecke selbst verwirklicht (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 3 UStG). 31

b) Der Kläger dient nach seiner Satzung und seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken, denn er fördert durch die Veranstaltung von Karnevalssitzungen und ähnlichen Veranstaltungen, die Teilnahme an traditionellen Festumzügen und die Verleihung von Karnevalsorden den Karneval als gesetzlich ausdrücklich genannte Form des traditionellen Brauchtums im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO. Das Vorliegen der formellen und materiellen Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit des Klägers ist zwischen den Beteiligten unstreitig; dementsprechend wurde der Kläger durch den Beklagten als gemeinnützig anerkannt. 32

2. Die der Höhe nach unstreitigen Einkünfte bzw. Umsätze des Klägers aus der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ sind nicht körperschaftsteuerpflichtig und lediglich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterworfen. Bei der streitbefangenen Veranstaltung handelt es sich zwar um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Klägers im Sinne der §§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG, 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG i.V.m. § 14 AO. Dieser erfüllt jedoch die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs und führt daher gemäß §§ 64 Abs. 1 AO, 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 3 UStG nicht zum partiellen Verlust der 33

Steuervergünstigungen nach §§ 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 1 KStG, 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG.

a) Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wird gemäß § 14 Satz 1 AO durch eine selbständige nachhaltige Tätigkeit begründet, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist gemäß § 14 Satz 2 AO nicht erforderlich. Von einer bloßen Vermögensverwaltung ist nach § 14 Satz 3 AO in der Regel auszugehen, wenn Vermögen genutzt, z.B. Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird. 34

Die Voraussetzungen für einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 14 AO sind danach hinsichtlich der vom Kläger durchgeführten Veranstaltung „Nacht der Nächte“ gegeben. Mit der Durchführung der Veranstaltung hat der Kläger eine Tätigkeit im eigenen Namen entfaltet und wurde dabei auch selbständig, d.h. abgrenzbar von seinen übrigen Tätigkeiten, tätig. Ein Zusammenhang mit anderen Betätigungen des Klägers dergestalt, dass die Durchführung der „Nacht der Nächte“ ohne die sonstigen Veranstaltungen und Aktivitäten des Klägers nicht möglich gewesen wäre, ist weder vorgetragen worden noch anderweitig erkennbar. Die Tätigkeit war auch auf Wiederholung angelegt und damit nachhaltig. Der Umstand, dass sich die Durchführung der Veranstaltung in einem größeren zeitlichen Abstand wiederholte, steht der Annahme der Nachhaltigkeit dabei nicht entgegen; auch eine jährlich oder lediglich alle zwei Jahre durchgeführte Veranstaltung ist nachhaltig (vgl. FG München, Urteil vom 29.11.2001 – 14 K 109/99, UStB 2002, 175). Dies dürfte zwischen den Beteiligten zu Recht ebenso unstrittig sein wie der weitere Umstand, dass der Kläger mit der Durchführung der „Nacht der Nächte“ über die reine Vermögensverwaltung hinausgegangen ist und aus dem Verkauf von Eintrittskarten zu der Veranstaltung Einnahmen erzielt hat. Weitere Ausführungen zum Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs i.S.d. § 14 AO erscheinen aus Sicht des erkennenden Senats daher entbehrlich. 35

b) Der in der Durchführung der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ bestehende wirtschaftliche Geschäftsbetrieb des Klägers stellt jedoch einen Zweckbetrieb i.S.d. § 65 AO dar. 36

aa) Sofern – wie im vorliegenden Streitfall – keiner der in §§ 66-68 AO als *leges speciales* mit rechtsbegründender Wirkung aufgezählten Katalogzweckbetriebe vorliegt, ist ein Zweckbetrieb nach § 65 AO dann zu bejahen, wenn der Betrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen (§ 65 Nr. 1 AO), diese Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (§ 65 Nr. 2 AO) und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3 AO). Nach der Rechtsprechung des BFH muss es sich somit um einen für Vereinszwecke „unentbehrlichen Hilfsbetrieb“ handeln (ständige BFH-Rechtsprechung, vgl. zuletzt BFH-Urteil vom 05.08.2010 – V R 54/09, BStBl II 2011, 191 m.w.N.). Sämtliche der drei genannten Voraussetzungen des § 65 AO müssen für die Annahme eines Zweckbetriebes kumulativ erfüllt sein (vgl. BFH-Urteil vom 13.06.2012 – I R 71/11, BFH/NV 2013, 89; BFH-Beschluss vom 19.07.2010 – I B 203/09, BFH/NV 2011, 1 (jeweils m.w.N.)). 37

bb) Nach diesen Kriterien ist im Streitfall hinsichtlich der „Nacht der Nächte“ ein Zweckbetrieb des Klägers gegeben. 38

(1) Der Senat hegt insoweit keine Zweifel daran, dass die Durchführung der streitbefangenen Veranstaltung ausgehend von ihrer Gesamtrichtung im Sinne des § 65 Nr. 1 AO dazu diene, 39

das traditionelle Brauchtum in Form des Karnevals und damit die satzungsmäßigen Zwecke des Klägers zu fördern. Soweit die Finanzverwaltung in der Verfügung der OFD Frankfurt am Main vom 07.08.1991 (S-0184 A – 9 – St II 12) sowie dem Schreiben der OFD Rheinland vom 13.01.2006 die Auffassung vertritt, Veranstaltungen gemeinnütziger Karnevalsvereine, bei denen die Pflege der Geselligkeit im Vordergrund stehe oder der Veranstaltung das Gepräge gebe, dienen nicht der Pflege des traditionellen Brauchtums und seien daher nicht als Zweckbetrieb einzuordnen, vermag sich der Senat dieser Differenzierung jedenfalls in Bezug auf in der Karnevalswoche zwischen Weiberfastnacht und Aschermittwoch stattfindende und inhaltlich eindeutig karnevalistisch geprägte Veranstaltungen wie der vorliegend im Streit stehenden „Nacht der Nächte“ nicht anzuschließen.

(a) Nach Überzeugung des erkennenden Senats gehören neben Karnevalsveranstaltungen im Stile einer klassischen Sitzung mit Büttenreden, Ordensverleihungen, Einmarsch des Karnevalsprinzen, -prinzenpaars oder Dreigestirns, Auftritten eines sog. „nährischen Duos“ und Show-, Tanz- und Gesangsdarbietungen etc., sowie Karnevalsumzügen auch in der Karnevalswoche stattfindende gesellige Veranstaltungen, die durch Kostümierung der Teilnehmer, musikalische und tänzerische Darbietungen mit typisch karnevalistischem Inhalt und ausgelassenes Feiern geprägt sind, zum Wesen jedenfalls der rheinischen Karnevalstradition und damit zum „traditionellen Brauchtum“ i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO, welches den Karneval zumindest im Rheinland ausmacht. Anders als in anderen Bereichen des Katalogzwecks der „Förderung des traditionellen Brauchtums“ ist Geselligkeit, Musik und Tanz im Bereich des im Karneval bestehenden traditionellen Brauchtums gerade nicht zweckfremd, sondern vielmehr zweckimmanent. 40

(b) Als Karneval werden gemeinhin die Bräuche bezeichnet, mit denen die Zeit vor der sechswöchigen Fastenzeit – beginnend mit dem Aschermittwoch – ausgelassen gefeiert wird. Dabei wird der Karneval durchaus sehr unterschiedlich zelebriert, jedoch haben Karnevalsumzüge, Masken, Kostüme und Musik seit jeher einen festen Platz innerhalb karnevalistischer Sitten und Gebräuche. Gerade beim Rheinischen Karneval handelt es sich letztlich um ein großes Volksfest, das traditionell von Ausgelassenheit, Musik, Tanz und geselligem Feiern in Kostümierung geprägt ist. Diese Elemente gehören untrennbar zur Kulturgeschichte jedenfalls des rheinischen Karnevals und damit zum regionalen traditionellen karnevalistischen Brauchtum. Gerade weil das karnevalistische Brauchtum per se untrennbar mit Spektakel, Volksbelustigung und Geselligkeit verbunden ist (so auch Krüger in: Schwarz/Pahlke, AO/FGO, § 52 Rz. 47; Thiel/Eversberg, DB 1990, 290), waren Karnevalsvereine vor Einführung des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO a.F. durch das Gesetz zur Verbesserung und Vereinfachung der Vereinsförderung (Vereinsförderungsgesetz) vom 18.12.1989 (BGBl. I 1989, 2212) generell nicht als gemeinnützig anerkannt (vgl. FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 17.09.1979 – V 489/78, n.v.). Ungeachtet dessen hat sich der Gesetzgeber mit dem Vereinsförderungsgesetz gleichwohl zu einer klarstellenden Erweiterung des gesetzlichen Gemeinnützigkeitskatalogs u.a. um die beispielhafte Nennung des Karnevals als Form des traditionellen Brauchtums entschieden und damit aus Sicht des erkennenden Senats einer pauschal verallgemeinernden Differenzierung danach, ob eine Karnevalsveranstaltung „überwiegend gesellig“ und damit wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder „überwiegend dem traditionellen Brauchtum förderlich“ und damit Zweckbetrieb ist, den Boden entzogen. Wenn Karneval in seiner gewachsenen Form immer auch Geselligkeit und Volksbelustigung beinhaltet, der Gesetzgeber den Karneval aber in Kenntnis dessen bewusst in den Gemeinnützigkeitskatalog des § 52 Abs. 2 AO einbezogen und für förderungswürdig befunden hat, dann können einem Karnevalsverein hinsichtlich einer Veranstaltung mit eindeutig karnevalistischer Ausrichtung und karnevalistischem Bezug nicht die an die Gemeinnützigkeit anknüpfenden Steuervergünstigungen abgeschnitten werden, weil die 41

Veranstaltung „zu gesellig“ ist. Denn mit der ausdrücklichen Nennung des Karnevals als Ausprägung traditionellen Brauchtums unterstellt der Gesetzgeber hierbei einen in der Brauchtumspflege bestehenden Schwerpunkt, selbst wenn dies nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen mag (vgl. Koenig in: Koenig, AO, 3. Aufl., § 52 Rz. 60; Seer in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 52 Rz. 61).

(c) Einer zwischen Weiberfastnacht und Aschermittwoch stattfindenden Veranstaltung eines Karnevalsvereins mit ausnahmslos kostümierten Teilnehmern, Musikbeiträgen mit karnevalistischem Liedgut, karnevalistischen Tanzdarbietungen und einem Auftritt der „Tollitäten“ die Zweckbetriebseigenschaft aufgrund ihres vorwiegend auf Geselligkeit, Musik und Tanz ausgerichteten Charakters abzusprechen, würde vor diesem Hintergrund einen Zirkelschluss bedeuten und widerspräche dem mit der gesonderten gesetzlichen Aufführung des Karnevals als Form des traditionellen Brauchtums zum Ausdruck gebrachten gesetzgeberischen Willen. Etwas anderes mag für von einem Karnevalsverein außerhalb der Karnevalszeit veranstaltete Sommer-, Grill-, Oktoberfeste oder Weihnachtsfeiern sowie Kostümpartys (z.B. ähnlich der Veranstaltung „Jeck im Sunnesching“) gelten, da es aus Sicht des Senats insoweit bereits in zeitlicher Hinsicht an einem hinreichenden Bezug zum Karneval und damit zum traditionellen Brauchtum fehlt. Für die vorliegend streitbefangene Veranstaltung „Nacht der Nächte“ ist ein eindeutiger Bezug zum Karneval angesichts des Zeitpunkts und der langjährigen Tradition ihrer Durchführung, des vom Kläger beschriebenen Programms und des Inhalts der dargebotenen Musik- und Tanzbeiträge jedoch nicht von der Hand zu weisen. Das traditionelle Brauchtum des rheinischen Karnevals stand bei der vom Kläger durchgeführten „Nacht der Nächte“ unzweifelhaft inhaltlich im Vordergrund, da die Veranstaltung am Abend des Karnevalssamstag als einem der Höhepunkte abendlicher Veranstaltungen in der Karnevalswoche stattfand, die Teilnehmer ausnahmslos kostümiert erschienen, nahezu ausschließlich Karnevalsmusik gespielt wurde, die im Rahmen der Veranstaltung aufgetretenen Künstler und Gruppen sämtlich typische Karnevalsinterpreten waren, die karnevalistisches Liedgut präsentierten, oder – wie die Cheerleader des 1. FC Köln – traditionell während der Karnevalszeit tänzerisch auf Karnevalsveranstaltungen in und um Köln aktiv sind und mit dem Aufzug und den Gesangseinlagen des Dreigestirns, Gardetänzen, Ordensverleihungen, Mariechentanz usw. zudem weitere Programmpunkte vorhanden waren, die typischerweise zum Ablauf einer jeden Karnevalssitzung gehören. Durch die damit eindeutig vorhandene karnevalistische Ausrichtung der Veranstaltung wird aus Sicht des Senats bereits indiziert, dass die „Nacht der Nächte“ der Förderung des traditionellen Brauchtums diene, ohne dass es insoweit noch darauf ankäme, ob und inwieweit Geselligkeit, Musik und Tanz für den Gesamtcharakter der Veranstaltung prägend waren.

(d) Die von der Finanzverwaltung demgegenüber zugrunde gelegte Abgrenzung danach, ob Elemente des traditionellen Brauchtums oder Elemente der allgemeinen Belustigung oder Unterhaltung der Zuschauer oder der Pflege der Geselligkeit einer karnevalistischen Veranstaltung „das Gepräge geben“, erscheint aus Sicht des Gerichts letztlich nicht praktikabel. Die in den einschlägigen Verwaltungsanweisungen genannten Abgrenzungskriterien erscheinen wenig aussagekräftig, unscharf und zum Teil widersprüchlich. So sollen u.a. „tänzerische und musikalische Darbietungen karnevalistischer Art“ typischer Bestandteil von Karnevalssitzungen sein, bei denen das traditionelle Brauchtum inhaltlich im Vordergrund steht und die daher als Zweckbetrieb einzustufen sind. Bei „Musikveranstaltungen (Konzerte mit externen Künstlern), Tanzveranstaltungen sowie Masken- und Kostümbällen“ soll demgegenüber nicht die Pflege des traditionellen Brauchtums, sondern die allgemeine Belustigung oder Unterhaltung der Zuschauer oder die Pflege der Geselligkeit im Vordergrund stehen, so dass derartige Veranstaltungen stets dem

steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen sein sollen. Ob eine Veranstaltung aufgrund des wesentlichen Gewichts „tänzerischer / musikalischer Darbietungen karnevalistischer Art“ zu einer als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einzustufenden „Musik- und Tanzveranstaltung“ wird und unter welchen Voraussetzungen dies der Fall sein soll, lassen die Verwaltungsanweisungen jedoch ebenso wenig erkennen wie eindeutige Kriterien zur Beantwortung der Frage, wann zweckbetriebsschädliche Elemente einer gemischten Veranstaltung das „Gepräge“ geben bzw. zweckbetriebstypische Elemente lediglich „zur Auflockerung“ einer vornehmlichen Musik- und Tanzveranstaltung dienen.

Sollte es insoweit – wovon der Kläger offensichtlich ausgeht – auf die jeweiligen Zeitanteile der einzelnen Veranstaltungsbeiträge an der Gesamtdauer der Veranstaltung ankommen, stellen sich unweigerlich Abgrenzungs- und Nachweisprobleme, z.B. wenn einzelne Beiträge unerwartet mehr Zeit in Anspruch nehmen als ursprünglich bei der Planung des Veranstaltungsprogramms vorgesehen. Wird eine dem geplanten Ablauf nach eher als typische Karnevalssitzung und damit nach Verwaltungsauffassung grundsätzlich als Zweckbetrieb zu qualifizierende gemischte Veranstaltung zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn einer der im Rahmen der Veranstaltung auftretenden Interpreten seine Auftrittszeit überzieht und die Gesamtdauer der Veranstaltung damit faktisch zu mehr als 50 % auf musikalische Beiträge karnevalistischer Art entfällt? Wie ist vom Steuerpflichtigen gegenüber den Finanzbehörden nachzuweisen, welche Zeitanteile auf die jeweiligen Veranstaltungsblöcke einer gemischten Veranstaltung entfallen sind (Vorlage des Veranstaltungsprogramms oder „Messen mit der Stoppuhr“)? All diese Fragen lassen die einschlägigen Verwaltungsanweisungen unbeantwortet. Angesichts dieser Unschärfen und des untrennbaren Zusammenhangs zwischen karnevalistischem Brauchtum, Musik, Tanz und Geselligkeit, sind die Verwaltungsanweisungen zur Abgrenzung zwischen Zweckbetrieb und wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb bei Karnevalveranstaltungen aus Sicht des Senats daher ungeeignet und folglich insgesamt zu verwerfen.

44

(2) Der satzungsmäßige Zweck des Klägers – „Erhaltung und Pflege heimatlichen Brauchtums, insbesondere Förderung des Karnevals in seinem historischen Sinne“ – kann nach Überzeugung des Gerichts ferner im Sinne des § 65 Nr. 2 AO nur durch die Durchführung von Karnevalsveranstaltungen, deren Programm die Teilnehmer in der heutigen Zeit noch anspricht und die daher auf ein entsprechend breites Interesse in der Bevölkerung stoßen, verwirklicht werden. Ohne die Durchführung von Karnevalsveranstaltungen, zu denen unzweifelhaft auch die „Nacht der Nächte“ gehört, ist sein steuerbegünstigter Zweck nicht erreichbar, da der darin bestehende wirtschaftliche Geschäftsbetrieb untrennbar mit der Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks verbunden ist (vgl. BFH-Urteil vom 01.08.2002 – V R 21/01, BStBl II 2003, 438; BFH-Beschlüsse vom 06.06.2000 – V B 159/99, BFH/NV 2000, 1506; vom 23.02.1999 – XI B 128/98, XI B 130/98, BFH/NV 1999, 1055, 1089). Die Durchführung der „Nacht der Nächte“ dient aus diesem Grunde selbst der Zweckerreichung und nicht lediglich der Mittelbeschaffung zur anderweitigen Verwirklichung der vom Kläger verfolgten steuerbegünstigter Zwecke (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 18.03.2004 – V R 101/01, BStBl II 2004, 798; Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 3. Aufl., S. 378; Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., S. 463).

45

Der Senat teilt insoweit die Auffassung des Klägers, dass auch ein Verein, der sich für die Erhaltung „traditionellen“ karnevalistischen Brauchtums einsetzt, den Entwicklungen der Zeit stellen muss. Das vom Kläger verfolgte Ziel der Erhaltung und Weitergabe karnevalistischer Traditionen und Bräuche kann realistisch nur dann erreicht werden, wenn er mit seinen

46

Angeboten innerhalb der Bevölkerung auf möglichst breite Resonanz stößt und sich insbesondere auch jüngere Generationen durch seine Veranstaltungen angesprochen fühlen. Während bis vor wenigen Jahren insbesondere von den großen Kölner Karnevalsvereinen noch möglichst viele Formen der Karnevalssitzungen für möglichst viele verschiedene Zielgruppen angeboten wurden (z.B. Herren-, Damen-, Senioren-, Kindersitzungen etc.), kann dies inzwischen nicht zuletzt aufgrund stark gestiegener Eintrittspreise infolge höhere Kosten für Mieten, Genehmigungen, Auflagen und Künstler und damit sinkender Zuschauerzahlen nicht mehr geboten werden. Viele Karnevalsvereine bieten daher nur noch ein bis zwei Veranstaltungen an und dies manchmal sogar nur noch in Kooperation mit anderen Gesellschaften. Um eine gute Auslastung zumindest dieser ein bis zwei Veranstaltungen zu gewährleisten und zukunftsfähig zu bleiben, bedarf es interessengerechter Konzepte, um die Veranstaltungen für die breite Masse attraktiver zu gestalten und insbesondere das jüngere Publikum anzusprechen. Dass das Programm von Veranstaltungen wie der „Nacht der Nächte“ weniger Gewicht auf Wortbeiträge, Ordensverleihungen und Ehrungen etc. als auf musikalische und tänzerische Darbietungen mit karnevalistischem Inhalt legt, erscheint vor diesem Hintergrund eine zwingende Notwendigkeit.

(3) Der Kläger tritt schließlich mit seiner Veranstaltung „Nacht der Nächte“ auch nicht in größerem Umfang in Wettbewerb zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art, als es bei Erfüllung seiner steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3 AO). 47

(a) Die Frage, ob der – tatsächliche oder potentielle – Wettbewerb unvermeidbar i.S. von § 65 Nr. 3 AO ist, ist vor dem Hintergrund der von Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) geforderten staatlichen Wettbewerbsneutralität zu beantworten. Ein steuerlicher Eingriff in den Wettbewerb ist vor Art. 3 Abs. 1 GG nur dann gerechtfertigt, wenn ein hinreichender sachlicher Grund für eine steuerliche Bevorzugung bzw. Benachteiligung vorliegt (vgl. BVerfG-Beschluss vom 26.10.1976 – 1 BvR 191/74, BVerfGE 43, 58, 70). Durch steuerliche Regelungen sollen weder Marktzutrittsschranken errichtet oder Wettbewerber vom Markt verdrängt werden noch soll in sonstiger Weise der Wettbewerb beeinträchtigt werden. Diesem umfänglichen Wettbewerbsschutz unterliegt daher auch der potentielle Wettbewerb, unabhängig davon, ob im Einzelfall eine konkrete Wettbewerbssituation besteht. Wettbewerb i.S. des § 65 Nr. 3 AO setzt danach nicht voraus, dass die Körperschaft auf einem Gebiet tätig ist, in der sie tatsächlich in Konkurrenz zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art tritt (vgl. BFH-Urteile vom 27.10.1993 – I R 60/91, BStBl II 1994, 573 und vom 29.01.2009 – V R 46/06, BStBl II 2009, 560). Entscheidend ist allein, ob ein nicht steuerbegünstigter Unternehmer gleiche Leistungen wie die steuerbegünstigte Körperschaft in ihrem Einzugsbereich erbringt oder erbringen könnte. (vgl. BFH-Urteil vom 13.08.1986 – II R 246/81, BStBl II 1986, 831). In diesem Fall ist abzuwägen zwischen dem Interesse der Allgemeinheit an einem intakten Wettbewerb und an der steuerlichen Förderung gemeinnütziger Tätigkeiten. Sind die von der Körperschaft verfolgten steuerbegünstigten Zwecke auch ohne steuerlich begünstigte entgeltliche Tätigkeit zu erreichen, dann ist das Interesse an der Wahrung der Wettbewerbsneutralität vorrangig und aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts eine Beeinträchtigung des Wettbewerbs vermeidbar (vgl. BFH-Urteil vom 17.02.2010 – I R 2/08, BStBl II 2010, 1006). 48

(b) Bei Zugrundelegung dieser Grundsätze gelangt der Senat zu dem Ergebnis, dass der Kläger mit seiner Veranstaltung „Nacht der Nächte“ zwar in zumindest potentiellen Wettbewerb mit nicht steuerbegünstigten kommerziellen Anbietern vergleichbarer Veranstaltungen tritt. Allerdings findet der Wettbewerb nur in dem Rahmen statt, der bei Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Klägers unvermeidbar erscheint. Die 49

Durchführung von Veranstaltungen wie der „Nacht der Nächte“ ist für den Kläger notwendiges Mittel zum Erreichen des von ihm verfolgten, in der Förderung des Karnevals bestehenden ideellen Zwecks, während ein steuerpflichtiger Eventveranstalter, der in der Karnevalszeit eine ähnliche Veranstaltung ausrichten würde, lediglich kommerzielle Zwecke verfolgt. Stellen die Leistungen einer gemeinnützigen Körperschaft aber – wie vorliegend – notwendiges Mittel zur Erreichung eines ideellen Zwecks dar, den Wettbewerber ihrerseits nicht verfolgen, so tritt der Wettbewerbsgedanke hinter dem Interesse der Allgemeinheit an der steuerlichen Förderung gemeinnütziger Tätigkeiten zurück und sind die Voraussetzungen des § 65 Nr. 3 AO als erfüllt anzusehen (vgl. BFH-Urteil vom 26.04.1995 – I R 35/93, BStBl II 1995, 767; vom 17.02.2010 – I R 2/08, BStBl II 2010, 1006).

c) Im Ergebnis sind die Einkünfte des Klägers aus der Veranstaltung „Nacht der Nächte“ dementsprechend als Zweckbetriebseinkünfte von der Körperschaftsteuer befreit. Da Zweckbetriebe i.S.d. § 65 AO auf Grund der Vorgabe des § 65 Nr. 3 AO per se die Voraussetzung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 3, 2. Alt. UStG erfüllen, gelangt hinsichtlich der Umsätze aus der streitbefangenen Veranstaltung zudem der ermäßigte Umsatzsteuersatz zur Anwendung. 50

II. Die Übertragung der Berechnung der festzusetzenden Steuer auf den Beklagten beruht auf § 100 Abs. 2 Satz 2 FGO. 51

III. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO; die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit aus §§ 151 Abs. 3, 155 FGO i.V.m. §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung. 52

IV. Der Senat lässt gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 und 2 FGO die Revision zu, da die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine in der Karnevalswoche stattfindende Veranstaltung mit karnevalistischem Inhalt als Zweckbetrieb eines Vereins, dessen satzungsmäßiger Zweck in der Förderung des Karnevals besteht, anzuerkennen sind ist, angesichts der Vielzahl derartiger Vereine und Veranstaltungen in Deutschland von grundsätzlicher Bedeutung ist, (höchststrichterliche) Entscheidungen zu dieser Frage bislang nicht vorliegen und die seitens der Finanzverwaltung insoweit zur Abgrenzung zwischen Zweckbetrieb und wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb aufgestellten Kriterien aus Sicht des erkennenden Senats nicht haltbar erscheinen. 53