
Datum: 07.04.2016
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 10. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 10 K 2601/13
ECLI: ECLI:DE:FGK:2016:0407.10K2601.13.00

Nachinstanz: Bundesfinanzhof, V R 34/16

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.
Die Revision wird zugelassen.

- Tatbestand** 1
- Die Beteiligten streiten darüber, ob es sich bei den Veranstaltungen „E“-Day und „E“?Congress um einen Zweckbetriebe i.S. § 65 AO handelt. 2
- Der Kläger, ursprünglich "CMS e.V. - Verein zur Förderung ... CMS" verfolgt unstreitig gemeinnützige Zwecke. Gemäß § 2 der Satzung vom12.2004 ist Zweck des Vereins die Förderung der Nutzung freier Software im Sinne der Open Source Definition, Der Verein fördert sowohl die allgemeine als auch die berufliche Bildung, Der Satzungszweck sollte u.a. verwirklicht werden durch die Durchführung von öffentlichen Veranstaltungen wie Messen, Vortragsreihen und Workshops sowie die Einführung und Fortbildung von Mitgliedern und Nichtmitgliedern in die Thematik. Im Mittelpunkt steht das ... CMS bzw. das Nachfolgesystem „E“-Day. Es handelt sich um eine sog. freie Software, für die der Quellcode frei verfügbar ist und die ohne Einschränkungen benutzt werden darf. Sie darf ohne Zahlungsverpflichtungen kopiert, verändert und weitergegeben werden. Die Freie Software ist auf eine kooperative Softwareentwicklung und eine weitestgehende Beteiligung der Anwender ausgerichtet. 3
- Der Kläger veranstaltet in der Regel einmal jährlich einen sog. „E“-Day bzw. "E"Congress. Hierbei handelt es sich um einen Kongress für die E Community, zu der Anwender und 4

Programmierer gehören. Die Konferenz besteht aus Vorträgen, Diskussionen sowie gemeinsamer Programmierung im Zusammenhang mit dem CMS „E“?Day; in der Lounge finden Ausstellungen statt. Um die Gebühren für die Teilnehmer der Veranstaltung möglichst niedrig zu halten, wurde ein Sponsoring-Programm aufgesetzt. Der „E“-Day ist national auf Deutschland beschränkt, während die Veranstaltung „E“?Congress international ausgerichtet ist. In 2010 fand E“?Congress 2010 vom ... bis2010 in M statt.

In Deutschland werden die „E“-Day bzw. „E“-Congress ausschließlich von dem Kläger veranstaltet. Dabei richtet sich der Kläger nach den Vorgaben des internationalen Dachverbandes "P Inc." (P), die im sog. „E“-Day Charter geregelt sind. Die P ist eine gemeinnützige Organisation (not-for-profit Organisation) mit Sitz in den USA, die das E Projekt international koordiniert. Zu den Vorgaben der P gehört insbesondere, dass „E“-Day bzw. „E“-Congress nur von Organisationen veranstaltet werden dürfen, die keine Gewinnerzielungsabsicht verfolgen. Darüber hinaus dürfen nur solche Sponsoren berücksichtigt werden, die positiv gegenüber dem Open Source Gedanken eingestellt sind. Des Weiteren dürfen die Organisatoren und die Vortragenden für Ihre Tätigkeit keine besondere Vergütung erhalten. 5

Nach der Einnahme-/Überschussrechnung für das Streitjahr 2010 betrugen die Einnahmen aus „E“-Day-Veranstaltungen insgesamt mehr als 35.000 € ... 6

Im Jahr 2012 führte der Beklagte beim Kläger eine Betriebsprüfung durch (BP-Bericht vom 6.11.2012). Die Betriebsprüfung gelangte zu der Auffassung, dass der Kläger mit den „E“-Day-Veranstaltungen und dem dazugehörigen Sponsoring einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gemäß § 14 AO begründet habe und als Messe-, Ausstellungs- und Kongressveranstalter zu behandeln sei. Für die Jahre 2008 und 2009 ergab sich keine Auswirkung, da die Bruttoeinnahmen unstreitig die Grenze von 35.000 € i.S. § 64 Abs. 3 AO unterschritten und der Kläger für diese Jahre die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen hatte. Da die Einnahmen des Jahres 2009 allerdings mehr als 17.500 € betrugen, unterwarf der Beklagte die Einnahmen aus den Veranstaltungen des Jahres 2010 dem Regelsteuersatz von 19 %. Die übrigen Korrekturen der Einnahme/Überschussrechnung für das Jahr 2010 sind inzwischen unstreitig, nachdem der Beklagte die Vorsteuerkürzung aus der Rechnung des K (Hotelkosten) i.H.v. ... € rückgängig gemacht hat. 7

Auf der Grundlage dieser Feststellungen erließ der Beklagte unter dem 19.12.2012 die vorliegend streitgegenständlichen Bescheide über Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer für 2010 sowie am 10.1.2013 den Gewerbesteuermessbescheid. 8

Mit den Einsprüchen machte der Kläger geltend, dass es sich bei den „E“?Day?Veranstaltungen um Zweckbetriebe handle, so dass hinsichtlich der Umsatzsteuer der Steuersatz von 7 % gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) Satz 3 UStG zur Anwendung komme. Die Einsprüche wurden mit Einspruchsentscheidung vom 10.07.2013 zurückgewiesen, in der zur Begründung auf die Erörterungsschreiben vom 7.2.2013 betreffend Körperschaftssteuer/Gewerbsteuer bzw. betreffend Umsatzsteuer Bezug genommen wurde. Darin verneinte der Beklagte den Charakter der Veranstaltungen als Zweckbetrieb i.S. § 65 Nr. 2 AO. Es sei nicht ersichtlich, dass die Veranstaltungen das unentbehrliche und einzige Mittel zur Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke seien. Auch das Sponsoring sei dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen, da der Kläger sich aktiv um Werbekunden bemühe und Werbeflächen an Sponsoren vergebe. Dadurch nehme der Kläger wie andere Gewerbetreibende am wirtschaftlichen Verkehr teil. 9

In der Sache wegen Umsatzsteuer allein noch streitig ist die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) Satz 3 UStG auf die „E“-Day-Veranstaltungen. Der Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 21.5.2013 wurde zum Gegenstand des Einspruchsverfahrens (Einspruchsentscheidung vom 10.7.2013 unter Bezugnahme auf die Erörterungsschreiben vom 7.2.2013).

Der Kläger hält die „E“-Day-Veranstaltungen trotz der Einnahmen aus dem damit einhergehenden Sponsoring für Zweckbetriebe im Sinne von § 65 AO, dessen Voraussetzungen kumulativ erfüllt seien. Der Vereinszweck -- die Förderung der allgemeinen und beruflichen Bildung im Hinblick auf die Nutzung Freier Open-Source-Software -- sei nur im Rahmen der „E“-Day-Veranstaltungen als Bildungseinrichtungen möglich. In diesen Veranstaltungen erweiterten die Teilnehmer der „E“-Day bzw. „E“-Congress ihre Kenntnisse und Fähigkeiten im Zusammenhang mit dem ... „E“-Day; ohne derartige Bildungseinrichtungen sei der steuerbegünstigte Zweck des Klägers nicht realisierbar. Beispielsweise sei im Rahmen eines Fachkongresses eine Plattform zum Informationsaustausch betrieben worden. Die „E“-Day-Veranstaltungen dienten ausschließlich der Vermittlung von Wissen im Rahmen des Open Source Bereichs. Das Sponsoring diene lediglich dem untergeordneten Zweck, die Eintrittsgebühren niedrig zu halten, zumal als Sponsoren nur solche Unternehmen auftreten könnten, die den Open Source Gedanken unterstützten.

11

Die Veranstaltungen hätten dazu gedient, die Teilnehmer über aktuelle Entwicklungen im Rahmen des CMS „E“-Day zu informieren. Die Diskussionen und die gemeinsamen Programmierungstätigkeiten dienten auch der Weiterentwicklung des Projekts „E“-Day. Damit liege in den Tätigkeiten keine bloße Mittelbeschaffung, sondern die Tätigkeiten förderten selbst den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zweck.

12

Schließlich werde der durch den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bewirkte Wettbewerb i.S. § 65 Nr. 3 auf das zur Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks unvermeidbare Maß begrenzt. Im Übrigen führten die Veranstaltungen nicht zu einer Einschränkung des Wettbewerbs. In einer Wettbewerbssituation mit nicht begünstigten Betrieben sei bereits deshalb nicht gegeben, weil die Veranstaltungen gemäß den Vorgaben des Dachverbandes "P" ohnehin nur von Organisationen veranstaltet werden dürften, die keine Gewinnerzielung anstrebten. Daraus folge, dass die Einnahmen aus dem Teilnahmeentgelt nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer (§ 64 Abs. 1 AO) unterlägen.

13

Von den im Jahr 2010 lt. Betriebsprüfungsbericht unstreitig erzielten Einnahmen in Höhe von 51.906,46 € entfielen 25.828,84 € auf das Sponsoring. Da die übrigen Einnahmen i.H.v. 26.077,62 € im Rahmen des Zweckbetriebes erzielt worden sein, und die Brutto-Einnahmen aus dem Sponsoring weniger als 35.000 € betrügen, unterlägen diese auch wegen § 64 Abs. 3 AO nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

14

Bezüglich der Umsatzsteuer sei auf die Einnahmen im Rahmen des Zweckbetriebes der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 7% gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) Satz 3 UStG anzuwenden. Die Einnahmen aus dem Sponsoring unterlägen dem Regelsteuersatz i.H.v. 19% wie folgt:

15

Einnahmen aus Sponsoring	... €
./. nicht steuerbare Umsätze Sponsoring	... €

16

Brutto-Summe	... €
Bemessungsgrundlage Leistungen 19 %	... €

Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer in Höhe von 7% sei wie folgt zu berechnen: 17

Einnahmen Zweckbetrieb (Ticketverkäufe)	... €
Bemessungsgrundlage Leistungen 7 %	... €

18

Ergänzend hat der Kläger in der mündlichen Verhandlung vom 7.4.2016 ausgeführt, dass es nicht nur um die kostenlose Nutzung von Software gehe, sondern um eine Weiterentwicklung der jeweiligen Quellcodes. Die Entwickler-Gemeinde brauche eine gemeinschaftliche Plattform in Form der „E“-Day-Veranstaltungen (Community), in der jeder von den Ideen des anderen profitieren könne. Es gehe darum, sich auch persönlich zusammenzukommen, um sich gegenseitig dauerhaft zu motivieren bzw. zusammen an der Entwicklung des Quellcodes zu arbeiten. Wenn der Austausch fehle, sterbe die Community. Das vom BFH entwickelte Abgrenzungskriterium der Unentbehrlichkeit bzw. des "einzigen Mittels" zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke sei unbrauchbar. 19

Der Kläger beantragt sinngemäß, den Körperschaftssteuerbescheid für 2010 vom 19.12.2012, den Gewerbesteuermessbescheid vom 10.1.2013 und den Umsatzsteuerbescheid vom 19.12.2010 - zuletzt geändert am 23.5.2013 - jeweils in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 10.7.2013 dahin zu ändern, dass die gewerblichen Einkünfte auf 0 € herabgesetzt werden bzw. den Umsatzsteuerbescheid dahin zu ändern, dass die Bemessungsgrundlage für die Lieferungen und sonstigen Leistungen zu 19% auf ... € herabgesetzt und die Bemessungsgrundlage für die Lieferungen und sonstigen Leistungen zu 7 % auf ... € festgesetzt wird (GA. Bl. 2) 20

Der Beklagte beantragt, die Klage abzuweisen. 21

Der Beklagte hält die „E“-Day-Veranstaltungen nicht für das unentbehrliche und einzige Mittel, um den satzungsgemäßen Zweck zu erreichen. Vielmehr trete der Kläger als Veranstalter für die Veranstaltungen/Zusammenkünfte auf, die zu einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führten. Bei der Veranstaltung der internationalen E-Konferenz vom2010 handle es sich um ein Community Treffen, bei dem sich Entwickler, Firmen und Anwender rund um das Thema „E“-Day austauschten, Erfahrungen sammelten und sich über die Weiterentwicklung informieren könnten. Bei diesen Veranstaltungen stellten sich auch sponsernde Firmen mit ihren Angeboten in Form von Vorträgen und Messeständen vor. Die Teilnehmer bezahlten ein Eintrittsgeld für die Tickets, Essen und Getränke sowie eine Tasche mit Werbematerial der Sponsoren. Damit trete der Kläger wie ein Kongressveranstalter auf, zumal der Verkauf von Speisen und Getränken durch steuerbegünstigte Körperschaften stets einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründe. Damit könne auch der ermäßigte Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr.8a UStG nicht angewandt werden. 22

Entscheidungsgründe 23

Die Klage ist unbegründet. Bei den „E“-Day-Veranstaltungen des Klägers handelt es sich um wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe i.S. § 65 AO sind. Denn sie sind 24

nicht das einzige Mittel zur Erreichung des steuerbegünstigten Zwecks; eine mittelbare Verwirklichung des Satzungszwecks durch Zuführung der Einnahmen aus dem Geschäftsbetrieb reicht nicht aus.

1. Die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG wird Körperschaften gewährt, die nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§ 51 bis § 68 AO). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 AO) unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG). Die Körperschaft verliert die Steuerbegünstigung jedoch nur, soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) ist (§ 64 Abs. 1 AO). 25

2. Bei den „E“-Day-Veranstaltungen handelt es sich unstreitig um wirtschaftliche Geschäftsbetriebe i.S. § 14 S. 1 AO, da eine selbständige nachhaltige Tätigkeit zur Einnahme-Erzielung ausgeübt wurde, die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausging; eine Gewinnerzielungsabsicht ist nach S. 2 der Vorschrift nicht erforderlich. Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb ist auch nicht als Zweckbetrieb i.S. § 65 AO einzustufen. 26

a) Ein Zweckbetrieb ist nach dieser Vorschrift gegeben, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten Zwecke zu verwirklichen (§ 65 Nr. 1 AO), die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (§ 65 Nr. 2 AO) und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu steuerpflichtigen 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). 27

b) Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung sind die steuerbegünstigten Zwecke ohne die wirtschaftliche Betätigung nur dann nicht erreichbar, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb sich von der Verfolgung des steuerbegünstigten Zwecks nicht trennen lässt, sondern als das unentbehrliche und einzige Mittel zur Erreichung des steuerbegünstigten Zwecks anzusehen ist und es sich nicht bloß um eine Tätigkeit zur Mittelbeschaffung handelt. Dies ist nur dann anzunehmen, wenn die steuerbegünstigten Zwecke ohne die wirtschaftliche Betätigung nicht erreichbar wären (BFH-Urteile vom 16. 12. 2009 - I R 49/08, BFHE 228, 53, BStBl II 2011, 398, DB 2010, 653; vom 17. 2. 2010 - I R 2/08 BFHE 228, 388, BStBl II 2010, 1006, DB 2010, 1104; BFH-Urteil vom 12. 6. 2008 - V R 33/05, BFHE 221, 536, BStBl II 2009, 221, DB 2008, 2115: Ablehnung des ermäßigten Steuersatzes für einen "Carsharing"-Verein; zu den besonderen Umständen, unter denen diese Voraussetzung gegeben sein kann, vgl. auch Urteil des erkennenden Senats vom 18. 6. 2015 - 10 K 759/13, EFG 2015, 1634). 28

c) Der erkennende Senat folgt der höchstrichterlichen Rechtsprechung und lehnt die deutlich großzügigere Auslegung durch den Kläger in der mündlichen Verhandlung ab, da trotz der vom Kläger vorgebrachten Argumente nur so dem strengen Gesetzeswortlaut "nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb" im Hinblick auf das bedeutende Schutzgut des Wettbewerbs hinreichend entsprochen wird. 29

d) Die Messe-/Kongressveranstaltungen im Streitfall mögen eine Ideenschmiede für die Trends der Zukunft und den Umgang mit Open-Source-Software darstellen und ein geeignetes Mittel zur Förderung der Satzungszweck sein. Nach Auffassung des erkennenden Senats ist es jedoch nicht so, dass der Vereinszweck zur Förderung der Open-Source-Software ohne derartige Veranstaltungen nicht verwirklicht werden könnte. Der erkennende Senat bleibt vielmehr bei seiner bereits in der mündlichen Verhandlung zum Ausdruck gebrachten Einschätzung, dass die Hauptplattform der Verbreitung und des 30

Informationsaustausches nicht die Kongressveranstaltung, sondern das Internet ist, wenn der Anwender für einen bestimmten Zweck eine kostenfreie Open-Source-Software sucht oder eine bestehende Software weiterentwickelt werden soll. Dies entspricht der Wertung des V. Senats des BFH, der bereits mit seinem Urteil vom 12. 6. 2008 - V R 33/05, BFHE 221, 536, BStBl II 2009, 221, DB 2008, 2115 zum "Carsharing"-Verein die Auffassung vertreten hat, dass der Satzungszweck auch durch andere Formen der Öffentlichkeitsarbeit wie sachliche Information über die Umweltbelastung durch parkende bzw. fahrende Autos, Mitgliederrundbriefe, Diskussionsveranstaltungen, Hauswurfsendungen, Plakataktionen, etc. verwirklicht werden konnte.

- e) Offenbleiben kann deshalb die im Streitfall ebenfalls zweifelhafte Frage, ob der - 31
tatsächliche oder potentielle - Wettbewerb unvermeidbar i.S. von § 65 Nr. 3 AO ist, die nach der Rechtsprechung im besonderem Maße vor dem Hintergrund der durch Art. 3 Abs. 1 GG gebotenen staatlichen Wettbewerbsneutralität zu beantworten ist (BVerfG-Beschluss vom 26. 10. 1976 - 1 BvR 191/74, BVerfGE 43, 58, 70; BFH-Urteile vom 27. 10. 1993 - I R 60/91, BFHE 174, 97, BStBl II 1994, 573, DB 1994, 1503 und vom 29. 1. 2009 - V R 46/06, BFHE 224, 176, BStBl II 2009, 560, DB 2009, 828).
3. Da es sich bei den Veranstaltungen des Klägers nicht um Zweckbetriebe i.S. § 65 AO 32
handelt, kann auch der ermäßigte Steuersatz im Rahmen der Umsatzsteuer nicht gewährt werden. Zwar ermäßigt sich die Umsatzsteuer nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG u.a. für die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar u.a. gemeinnützigen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO). Allerdings schließt § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG die Steuervergünstigung selbst bei Verfolgung gemeinnütziger Zwecke aus, wenn der Zweck durch Erbringung von Leistungen verfolgt wird, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden, der -- wie im Streitfall -- kein Zweckbetrieb ist. Daher war auch die Klage wegen Umsatzsteuer in dem nach Durchführung des Einspruchsverfahrens noch verbleibenden Umfang abzuweisen.
4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 33
5. Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung zuzulassen. 34