
Datum: 20.03.2018
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 8. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 8 K 2858/15
ECLI: ECLI:DE:FGK:2018:0320.8K2858.15.00

Tenor:

Unter Änderung der Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 vom 04.01.2018 wird die Umsatzsteuer 2007 auf ... € und die Umsatzsteuer 2008 auf ... € festgesetzt.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Streitig ist, ob der Beklagte in den Streitjahren 2007 und 2008 Umsätze der Klägerin, der A AG, aufgrund von Verträgen mit der B GmbH & Co. KG über die Nutzung von Basissignalen statt mit dem Regelsteuersatz mit dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchstabe c UStG besteuern muss.

2

Die Q GmbH (Q GmbH) ist Veranstalterin von Sportveranstaltungen. Seit 2006 zeichnet die Q GmbH durch die von ihr beauftragte F GmbH, einer 100%prozentige Tochtergesellschaft der Q GmbH, alle Spiele ... mit Kamerateams ... audiovisuell auf. Hierbei wird von der F GmbH ein sogenanntes Basissignal produziert. Unter einem Basissignal ist zu verstehen die komplettgeschnittene Spielaufzeichnung in Bild- und Tonfolgen, unter anderem mit zahlreichen Kameras, internationalem Ton in Stereo, Einblendungen, Zeitlupen und Super-Slow-Motion.

3

Die Basissignale der Spiele werden von der F GmbH im Auftrag der Q GmbH auf Bild- und Tonträgern digital aufgenommen, das heißt dauerhaft fixiert, und ab Ausgang des Übertragungswagens oder per Downlink per Satellit den Geschäftspartnern unter anderem zur fernsehmäßigen Übertragung zur Verfügung gestellt. Der Q GmbH werden über die F GmbH umfassend und ohne zeitliche, räumliche oder inhaltliche Beschränkung exklusiv für die Basissignale alle urheberrechtlich geschützten Rechte der mitwirkenden Personen, d.h. der Regisseure, Kamera-/Tonleute, Cutter, etc. sowie die Filmherstellerrechte eingeräumt

4

und übertragen.

Für die Jahre 2006-2009 schrieb die Q GmbH die audiovisuellen Verwertungsrechte an den von ihr aufgezeichneten Spielen ... in einem Vergabeverfahren in Gestalt einer Einladung zur Abgabe eines Angebots öffentlich aus. 5

Auf die Einladung zur Abgabe eines Angebotes wird verwiesen (auszugsweise Bl. 118 - Bl. 154). 6

Das nach Aktenlage die Klägerin wohl ausschließlich interessierende Verwertungsrechtspaket ist unter Tz. 7.3 (Verwertungsszenario ...), dort unter Tz. 7.3.2 Verwertungsrechtspaket Internet, auf Seite 78 und 79 (Bl. 148, 149) als Verwertungsrechtspaket ..., Seite 78 (Bl. 148) und Verwertungsrechtspaket ..., Seite 79 (Bl. 149) beschrieben. Auf die Verwertungsrechtspakete ... wird verwiesen. 7

Unter Tz. 6 der Einladung zur Abgabe eines Angebots der Q GmbH, "Umfang der audiovisuellen Verwertungsrechte", dort Tz. 6.3.2 Verwertungsrechtspakete Internet, Seite 28 (Bl. 145), ist vermerkt: 8

"Die unter den Ziffer 7.1 - 7.6 genannten und erläuterten Verwertungsrechtspakete für das Medium Internet dürfen ausschließlich für Internetprotocollstandards (allgemein TCPIP, Internetprotocoll TV also/IP TV) auf den vertraglich definierten Plattformen und dem vertraglich festgeschriebenen Standard verwendet werden. Die technische Aufbereitung, ... und die Optimierung des Bildmaterials und der Verwertungsinhalt haben ausschließlich für die Nutzung im Internet und das Breitband-internetbasierte Fernsehen (Internetprotocoll TV/IP TV) zu erfolgen. Eine Übertragung des Bildmaterials ist über Satellit, Kabel oder Terrestrik somit nur auf der Basis des Internetprotokollstandards möglich. Eine Übertragung des Bildmaterials im Mobilfunk (GSM, GPRS, LIMITS etc.) sowie über das DVB-H, DMB und vergleichbare Standards und Technologien ist nicht umfasst. 9

Eine Weiterleitung, Ausspielung oder Platzierung der aus den Verwertungsrechtspaketen abgeleiteten Inhalte auf andere Plattformen und Internetauftritte ist ebenso nicht möglich wie die Sublizenzierung, Zurverfügungstellung oder Weiterleitung von Inhalten an Dritter, z.B. durch Verlinkung oder eine Formlosung. Ziffer 6.4 bleibt unberührt." 10

Auch bezüglich des Verwertungsrechtspaketes Fernsehen ist unter Tz. 6.31 der Einladung zur Abgabe eines Angebots der Q GmbH bestimmt worden, dass das Recht zur Weiterleitung oder Sublizenzierung des Bildmaterials an jegliche Dritte in sämtlichen Verwertungsrechtspaketen Fernsehen ebenfalls nicht inbegriffen ist (Seite 27 der Einladung zum Angebot (Bl. 144)). 11

Entsprechend einem Vermerk der Mitarbeiter der Klägerin ..., ...und ... vom 30.11.2005 über ein Gespräch vom 11.11.2005 ist festgehalten, dass Herr G (Vorsitzender der Geschäftsführung der Q GmbH) sinngemäß gesagt habe, dass eine Sublizenzierung der Verwertungsrechte für alle Medien entgegen dem Wortlaut der Ausschreibung erlaubt sei (Bl. 155). 12

An dem Sublizenzierungsverbot wird allerdings in der in dem Aktenordner der Konzern-BP auf Bl. 205 ff. enthaltenen Modifizierung der Einladung zur Abgabe eines Angebots vom 22.11.2005 bezüglich der Verwertungspakete Fernsehen auf Seite 4 (Bl. 208 des Aktenordners) festgehalten und wiederholt, dass das Recht zur Sublizenzierung des Bildmaterials in den Verwertungsrechtspaketen nicht inbegriffen ist. 13

Am 30.11.2005 richtete die Klägerin ein Angebot an die Q GmbH unter Bezugnahme auf deren Einladung zur Abgabe eines Angebotes. Zur Abgabe des Angebots hatte die Klägerin der A1 AG eine Vollmacht erteilt (Bl. 158). Des Weiteren hatte die Klägerin unter dem 30.11.2005 mit der A1 AG einen Vertrag abgeschlossen.	14
Aus dem Vertrag, auf den verwiesen wird, ergibt sich, dass die Klägerin die A1 AG beauftragt hat, sowohl die Sportveranstaltungen ab Saison 2006 und 2007 in Gestalt des Rechtepaketes TV als auch des Rechtepaketes Internet für sie zu erwerben.	15
Unter Anl. 28 des Angebotes der durch die A1 AG für die Klägerin abgegebenen Angebots ist unter Tz. 2 vermerkt:	16
“Wir erklären hiermit rechtsverbindlich, dass wir die vom Verband in der Einladung zur Abgabe eines Angebots - audiovisuelle Verwertungsrechte an den Sportveranstaltungen“ aufgeführten Inhalte, Bedingungen und Verpflichtungen akzeptieren und befugt sind, alle hierin verlangten Erklärungen für unser Unternehmen abzugeben.“	17
In Anl. 6A und 6B zu dem Angebot der Klägerin vom 30.11.2005 ist vermerkt, dass es sich bei den vorliegenden Verwertungskonzepten bezüglich Fernsehen (Anl. 6A) und bezüglich Internet (Anl. 6B) um eine vorläufige Planung und kein verbindliches Konzept handle. In beiden Anlagen ist vermerkt, dass die Sportveranstaltungs-Bewegtbildinhalte bzw. die Sportveranstaltungs-IP-Verwertungsrechte unterlizenzieren werden sollen. Bezüglich des Verwertungskonzeptes Internet ist dargelegt, dass die Sportveranstaltungs-IP-Verwertungsrechte an die A1 AG zur umfassenden Auswertung unterlizenzieren werden sollen und A1 hierzu die IP-Verwertungsrechte an jeweilige Partner weiter unterlizenzieren werde.	18
Auf die Anlagen 6A und 6B zu dem Angebot der Klägerin vom 30.11.2005 wird verwiesen (Bl. 161-168).	19
Am 25.12.2005 erhöhte die Klägerin ihr Angebot für die Verwertungsrechtepakete (Bl. 388).	20
Am 06.01.2006 nahm die Q GmbH das Angebot der Klägerin vom 30.11.2005 in der Fassung vom 20.12.2005 für die „internationalen“ Verwertungsrechtepakete ... an.	21
Die Klägerin legte der Q GmbH am 02.05.2006 ein weiteres Verwertungskonzept bezüglich der Verwertungsrechtepakete Internet, datiert auf den 28.04.2006, vor (Blatt 622 bis 700). Auf Seite 4 von Teil I des Verwertungskonzeptes (Bl. 626) ist vermerkt, dass die Klägerin die von Q GmbH erworbenen Sportveranstaltungsrechte an einen Partner mit Sendelizenz sublizenzieren werde. Als Partner werden B1 und/oder R benannt.	22
Hierauf unterbreitete die Q GmbH der Klägerin ihrerseits unter dem 19.05.2006 ein Angebot zu einer Vereinbarung.	23
Am 19.05.2006 schloss die Klägerin mit B GmbH und Co. KG ein Memorandum Of Understanding sowie eine Term-Sheet Vereinbarung ab. Auf die Verträge wird verwiesen (Term-Sheet Vereinbarung, Bl. 171 ff., Memorandum Of Understanding, Bl. 153 ff. Aktenordner der Konzern-BP).	24
In Rz. 3.1.4. (f) der Term-Sheet Vereinbarung ist festgehalten:	25
“Nach dem zwischen Q GmbH und der A zustande gekommenen Vertrag ist unter anderem vorgesehen das A die Internetrechte an A1 sublizenzieren und A1 wiederum eine oder mehrere Sublizenzen an Fernsehunternehmen, die Inhaber einer rundfunkrechtlichen Sendelizenz	26

sind, zur Verwertung weiter sublizenzieren kann. Die Q GmbH hat in Gesprächen die Auffassung zum Ausdruck gebracht, dass eine direkte Sublizenzierung durch A an ein Fernsehunternehmen nicht gestattet sei. A ist der Ansicht, dass eine unmittelbare Erteilung an B für die Veranstaltung der Sportveranstaltungs-Berichterstattung durch B und Verwertung der Internetrechte in der von den Parteien beabsichtigten Form möglich ist und erteilt diese nach näherer Maßgabe der Ziffer 3.3.1 unbeschadet der Regelung in Ziffer 3.3.3. Die Ausübung der Rechte nach dieser Vereinbarung erfolgt auf eigenes Risiko von B1 und B. Eine Haftung, Garantie oder Gewähr für die Nutzbarkeit dieser Rechte wird von A nicht übernommen.“

Unter Tz. 3.3.3 ist geregelt: 27

“A wird A1 vorsorglich eine Sublizenz erteilen, die A1 in die Lage versetzt, B die in 3.1.4 (f) beschriebene Sublizenz an den Internetrechten zu erteilen, sofern andernfalls die Durchführung dieser Vereinbarung durch B nicht möglich wäre. A steht dafür ein, dass A1 in diesem Fall diese Sublizenz an B erteilt.“ 28

Mit Wirkung vom ... wurde A1 AG auf die Klägerin verschmolzen. 29

Die Q GmbH und die Klägerin einigten sich mit Vereinbarung vom ..., auf die verwiesen wird (Bl. 389 ff), unter Bezugnahme auf das am 02.05.2006 vorgelegte Verwertungskonzept für den Streitzeitraum dahingehend, dass die Klägerin auf die Verwertung der von der Q GmbH erworbenen Sportveranstaltungs-Übertragungsrechte bezüglich der Übertragung per Kabel, Terrestrik und Satellit verzichtet und sich auf die Übertragung der Live- Spiele und die Nachberichterstattung über das Hochgeschwindigkeitsnetz von A beschränkt mit der Folge, dass B1 als Kooperationspartner der Klägerin die Sportveranstaltung nur über deren Internetverbindungen auf die Fernsehbildschirme seiner Kunden verbreiten werde. Die Q GmbH verpflichtete sich ihrerseits zu veranlassen, dass W, ein Unternehmen, das die Live-Rechte für die Sportveranstaltungsübertragungen im Pay- und im Free-TV-Bereich von Q GmbH erworben hatte, sich auf die Übertragung über Kabel und Satellit beschränkt. 30

Am 18.12.2006 erfolgte eine Änderungsvereinbarung zwischen der Klägerin und B GmbH & Co KG zum Memorandum Of Understanding und zur Term-Sheet Vereinbarung vom 19.05.2006 (Bl. 13-16 Aktenordner Konzern-BP). 31

Am 30.06.2007 und 16.07.2007 erfolgten des Weiteren Ergänzungsvereinbarungen zur Term-Sheet Vereinbarung und zum Memorandum auf Understanding vom 19.05.2005 (Bl. 21-38 Aktenordner Konzern-BP, Bl. 607 ff.). 32

In der zwischen der Klägerin und B getroffenen Ergänzungsvereinbarung vom 30.06.2007 wurde unter anderem die Entgeltvereinbarung nach Ziffer 3.8.2. (b) der Term Sheet Vereinbarung geändert. B wurde verpflichtet, für die Sublizenz an den Rechten zur Übertragung der Sportveranstaltungen eine Mindestlizenz i.H.v. ... für die Spielzeit 2007/2008 und i.H.v. ... für die Spielzeit 2008/2009, jeweils zuzüglich Umsatzsteuer, an die Klägerin zu zahlen. 33

Auf die Änderungsvereinbarung und die Ergänzungsvereinbarung wird verwiesen. 34

Die Klägerin legte am 31.07.2007 und am 20.06.2008 Rechnung über Lizenzeinnahmen gegenüber B GmbH & Co. KG i.H.v. ... € netto zzgl. 7 % Umsatzsteuer i.H.v. ... € (31.07.2007) und über ... € netto zzgl. 7 % Umsatzsteuer i.H.v. ... € (20.06.2008) (siehe Bl. 223-225). 35

Mit Umsatzsteuererklärungen 2007 und 2008 erklärte die Klägerin Umsätze entsprechend den Rechnungen vom 31.07.2007 und 20.06.2008 zum ermäßigten Steuersatz von 7 % gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchstabe c UStG.	36
Im Rahmen einer Betriebsprüfung der Klägerin vertrat das Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung H mit Schreiben vom 14.06.2011, auf das verwiesen wird, die Auffassung, aufgrund der Verbindlichkeit und Komplexität des Ausschreibungsverfahrens gehe man davon aus, dass die in der Ausschreibung festgelegten vertraglichen Grundlagen durch das Verwertungskonzept und auch durch mündliche Nebenabreden im Hinblick auf das Verbot der Sublizenzierung nicht revidiert worden sein könnten. Dies dokumentiere auch die Tz. 3.1.4 der am 19.05.2005 zwischen der Klägerin und B1 geschlossenen Term-Sheet Vereinbarung, wonach beide Vertragsparteien erhebliche Zweifel an der rechtlichen Zulässigkeit einer Sublizenzierung gehabt hätten. Gemäß Tz. 3.1.4 (f) habe die Klägerin nach Maßgabe der Ziffern 3.3.1 und 3.3.3 gegenüber B1 eine Sublizenz erteilt, ohne eine Haftung, Garantie oder Gewähr für die Nutzbarkeit dieser Rechte zu übernehmen. Unter Berücksichtigung dieses Sachverhalts werde davon ausgegangen, dass die Erteilung einer Sublizenzierung rechtlich unzulässig gewesen sei. Zudem könne die Erteilung einer Sublizenz unter Ausschluss jeglicher Gewähr für die Nutzbarkeit tatsächlich keine Lizenz bzw. Einräumung eines Rechts darstellen. Folglich bestehe die Seitens der Klägerin erbrachte Leistung nicht in der Einräumung eines Urheberrechts bzw. Nutzungsrechts.	37
Im BP-Bericht vom 03.05.2013, auf den verwiesen wird, hielt der Prüfer zum Sachverhalt unter Tz. 2.3.13.1 hingegen fest:	38
“ Seitens der Klägerin wurde ein Angebot bezüglich der auf das Internet beschränkten audiovisuellen Verwertungsrechte (Internetverwertungspakete ... für die Übertragung der Sportveranstaltung) abgegeben. Das abgegebene Vertragsangebot beinhaltete unter anderem ein Verwertungskonzept, welches eine Sublizenzierung der Verwertungsrechte vorsah. In Tz. 6.3.2 der Einladung zur Angebotsabgabe wurden die maßgeblichen Grundsätze der Internetverwertungsrechte definiert. Demnach war eine Weiterleitung, Auspielung oder Platzierung der Inhalte auf anderen Plattformen und hinsichtlich anderer Internetauftritte ebenso ausgeschlossen wie eine Sublizenzierung, Zurverfügungstellung oder Weiterleitung von Inhalten an Dritte. Aufgrund der Annahme des Angebots der Klägerin durch die Q GmbH vom 06.01.2006 wurden die in Tz. 6.3.2 dargelegten Grundsätze negiert. Die Q GmbH hat der Klägerin infolgedessen ein Recht auf Sublizenzierung eingeräumt. Von der Möglichkeit der Sublizenzierung hat die Klägerin Gebrauch gemacht, indem sie im Rahmen einer mit der B GmbH & Co. KG geschlossenen Ergänzungsvereinbarung vom 18.12.2006 zur Term Sheet Vereinbarung vom 19.05.2005 dieser das Recht auf Nutzung des von der Q GmbH erhaltenen Basissignals einräumte.“	39
Unter Tz. 2.3.13.2 äußert die Betriebsprüfung zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG:	40
“ Die seitens der Q GmbH produzierten Aufnahmen von den Sportveranstaltungen stellen kein Filmwerk im Sinne von § 2 Abs. 1 Nr. 6 Urhebergesetz - UrhG - dar. Diese sind jedoch als Laufbilder nach § 95 UrhG und demzufolge im Hinblick auf die Nutzungsrechte gemäß § 94 UrhG Filmwerken gleichgestellt, da die Q GmbH als Veranstalterin der Sportveranstaltung die Bilder selbst herstellt. Unstreitig ist, dass die Q GmbH als Filmhersteller im Sinne § 94 Urhebergesetz Trägerin der Urheberrechte ist. Das originäre Urheberrecht kann gemäß 29 Abs. 1 UrhG nicht übertragen werden, jedoch können die in § 94 Abs. 1 UrhG dargelegten Rechte nach § 94 Abs. 2 und 3 UrhG auf andere übertragen werden; die Q GmbH hat das Recht, die produzierten Sportaufnahmen unter anderem zur öffentlichen Vorführung, für	41

Zwecke der Funksendung oder zum Zwecke der öffentlichen Zugänglichmachung zu nutzen und kann dieses Recht auf andere übertragen. Aus diesem eigentlichen Urheberrecht heraus konnte die Q GmbH der Klägerin neben der Übertragung des Basissignals auch das Recht einräumen, das erhaltene Basissignal an weitere Personen weiterzugeben (Sublizenzierung). Wäre eine umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Umsätze zwischen Q GmbH und der Klägerin vorzunehmen, bestünde Einvernehmen, dass die Rechteübertragung gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG i.V.m. UStAE 12.7 Abs. 23 S. 3 dem ermäßigten Steuersatz unterworfen wäre. Zu beurteilen ist jedoch die Frage, ob die Weitergabe des Basissignals von der Klägerin an B1 ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann.

Die Möglichkeit, das Recht Dritten einzuräumen, konnte seitens der Klägerin nur wahrgenommen werden, da der Träger des originären Urheberrechts der Klägerin dieses Recht ebenfalls eingeräumt hat. Das Vertragsverhältnis zwischen der Klägerin und B1 umfasst folglich die Weitergabe eines aus dem Urhebergesetz abgeleiteten Rechts. Ob eine derartige Rechteübertragung dem ermäßigten Steuersatz unterliegen kann, ist aus dem Urhebergesetz abzuleiten. Ausschließlich dem Hersteller der Laufbilder steht nach §§ 94, 95 UrhG ein geschütztes Recht am Filmwerk zu. Die Gewährung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG kann nach Auffassung der Betriebsprüfung nur erfolgen, soweit der leistende Unternehmer als Filmhersteller anzusehen ist. Diese Voraussetzung wird seitens der Klägerin nicht erfüllt.“

42

Mit Umsatzsteuerbescheiden 2007 und 2008 vom 11.06.2013 besteuerte der Beklagte im Anschluss an die Betriebsprüfung die der B GmbH & Co. KG von der Klägerin unter dem 31.07.2007 und 20.06.2008 in Rechnung gestellten Umsätze über ... € netto und ... € netto mit dem Regelsteuersatz von 19 % gemäß § 12 Abs. 1 UStG. Hieraus ergaben sich Mehrsteuern in Höhe von ... € zur Umsatzsteuer 2007 und i.H.v. ... € zur Umsatzsteuer 2008.

43

Die daraufhin eingelegten Einsprüche wies der Beklagte mit (Teil-) Einspruchsentscheidung vom 02.10.2015 als unbegründet zurück.

44

Auf die Einspruchsentscheidung wird verwiesen.

45

Die Klägerin hat daraufhin Klage erhoben mit dem Ziel, dass ihre streitgegenständlichen Umsätze gegenüber der B GmbH & Co. KG gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchstabe c UStG ermäßigt besteuert werden.

46

Hierzu macht sie geltend, die von ihr erklärten Umsätze gegenüber B i.H.v. ... € netto mit Rechnung vom 31.07.2007 und i.H.v. ... € netto mit Rechnung vom 20.06.2008 habe sie erzielt durch die an B gewährte Sublizenz. Dabei könne dahinstehen, ob die Sicht des Beklagten richtig sei, dass die von der Q GmbH produzierten Aufnahmen kein Filmwerk im Sinne von § 2 Abs. 1 Nr. 6 UrhG seien. Denn in diesem Fall handele es sich um Laufbilder nach § 95 UrhG, die im Hinblick auf die Nutzungsrechte gemäß § 94 UrhG Filmwerken gleichgestellt seien. § 94 UrhG gewähre dem Filmhersteller ebenso wie dem Laufbildhersteller Leistungsschutzrechte als dem Urheberrecht verwandte Schutzrechte, weil dem Filmhersteller bzw. dem Laufbildhersteller per se kein Urheberrecht zustehe. Der Filmhersteller bzw. der Laufbildhersteller habe das ausschließliche Recht, den Bildträger oder Bild- und Tonträger, auf den das Filmwerk bzw. das Laufbild aufgenommen sei, zu vervielfältigen, zu verbreiten und zur öffentlichen Vorführung, Funksendung oder öffentlichen Zugänglichmachung zu benutzen (§ 94 Absatz ein S. 1 UrhG). Diese dem Filmhersteller oder dem Laufbildhersteller zustehenden Rechte entsprächen den Verwertungsrechten in Form des Rechts der öffentlichen Wiedergabe nach §§ 19 Abs. 4, 19 a, 20, 20a, 20b Abs. 1 UrhG.

47

48

Filmhersteller im Sinne des § 94 UrhG bzw. Lichtbildhersteller im Sinne des 95 i.V.m.

§ 94 UrhG sei derjenige, dem die erste bildfolgende Fixierung unternehmerisch zuzurechnen sei, weil er organisatorisch und wirtschaftlich hierfür verantwortlich ist. Vorliegend sei die Q GmbH Film- bzw. Laufbilderherstellerin der Basissignale. Ihr sei gemäß § 94 Abs. 2 S. 1 UrhG das Vollrecht als Filmhersteller durch Abtretung des Schutzrechtes im Ganzen nach §§ 398 ff., 413 BGB von der F GmbH übertragen worden. 49

Ihre Rechte als Film- bzw. Laufbilderherstellerin habe sie nach UrhG auch übertragen dürfen, §§ 95, 94 Abs. 2 UrhG. Danach könne der Film- bzw. Laufbilderhersteller einem anderen das Recht einräumen, das Werk auf einzelne oder alle Nutzungsarten zu nutzen (Nutzungsrecht), vergl. § 31 Abs. 1 S. 1 UrhG. Das Nutzungsrecht könne als einfaches oder als ausschließliches Recht räumlich, zeitlich oder inhaltlich beschränkt eingeräumt werden (§ 31 Abs. 1 S. 2 UrhG). Das ausschließliche Nutzungsrecht berechtige den Inhaber, das Werk unter Ausschluss aller anderen Personen auf die ihm erlaubte Art zu nutzen und Nutzungsrechte einzuräumen, § 31 Abs. 3 S. 1 UrhG. Der Inhaber eines ausschließlichen Nutzungsrechtes könne weitere Nutzungsrechte mit Zustimmung des Inhabers einräumen, § 35 Abs. 1 S. 1, § 31 Abs. 3 S. 3 UrhG. Bei der Weitereinräumung von urheberrechtlichen Nutzungsrechten spreche man von einer Sublizenz. Mit Vertrag vom 06.01.2006 und Vereinbarung vom ... zwischen der Q GmbH und ihr, der Klägerin, sowie mit Vertrag vom 19.05.2006 zwischen ihr und B sei vereinbart worden, dass die Basissignale von ihr sowie unter Sublizenzierung per Übertragung über ihre Internetverbindungen von B verwertet werden dürfen. Die audiovisuellen Verwertungsrechte, die sich aus den im Auftrag der Q GmbH produzierten Basissignalen nach dem UrhG ergeben hätten, seien somit entgeltlich mit der Möglichkeit einer Sublizenzierung im Rahmen der vertraglichen Vereinbarungen in einer mehrstufigen Verwertungskette B eingeräumt worden. Die urheberrechtlichen Nutzungsrechte an den Basissignalen seien dabei vertraglich mit schuldrechtlicher und dinglicher Wirkung als sogenannte Tochter- und Enkelrechte von der Q GmbH an sie, die Klägerin, und von ihr der B eingeräumt worden. Das Gepräge der vorliegenden Umsätze liege nach den vertraglichen Vereinbarungen und dem wirtschaftlichen Gehalt in der sonstigen Leistung, Rechte nach dem Urhebergesetz einzuräumen. 50

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH und der Finanzgerichte sei der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG anzuwenden, wenn der Rechteinhaber dem Leistungsempfänger nach den vertraglichen Vereinbarungen und dem wirtschaftlichen Gehalt des Umsatzes das Recht zur Verwertung des Werks gemäß den Bestimmungen des Urhebergesetzes (insbesondere durch Vervielfältigung und Verbreitung) einräume und nicht nur die bestimmungsgemäße Benutzung gestatte. Die Einräumung oder Übertragung der urheberrechtlichen Nutzungsrechte müsse Hauptbestandteil der einheitlichen Gesamtleistung sein. Vor diesem Hintergrund sei natürlich auch die Vergabe einer Unterlizenz bezüglich eines derartigen Nutzungsrechts ein Recht, „das sich aus dem Urhebergesetz ergibt“, § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG. Denn auch in diesem Fall werde der Unterlizenznehmer durch einen Rechteerwerb in die Lage versetzt, das Werk der Öffentlichkeit zugänglich zu machen. Die gegenteilige Ansicht des Beklagten verkenne, dass es für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG nicht darauf ankomme, ob der die Rechte Einräumende (der leistende Unternehmer) als Urheber ein eigenes urheberrechtlich geschütztes Werk schafft oder selbst Filmhersteller oder Lichtbildhersteller ist. Maßgeblich sei allein, dass der Steuerpflichtige Inhaber urheberrechtliche Senderechte sei, die er, - ohne Urheber oder Filmhersteller sein zu müssen - an einen Dritten weiter einräume. 51

Im Laufe des Einspruchs- und Klageverfahrens sind die angefochtenen Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 mehrfach geändert worden, zuletzt mit Bescheiden vom 04.01.2018 (Bl. 289-291, Bl. 301-303), ohne dass sich die Besteuerung der streitgegenständlichen Umsätze mit dem Regelsteuersatz geändert hat.

Die Klägerin beantragt, 53

die zuletzt am 04.01.2018 geänderten Umsatzsteuerbescheide 2007 und 2008 dahingehend zu ändern, dass die Umsätze der Klägerin aus der Einräumung und Übertragung von Rechten an den Sportveranstaltungen an die B GmbH & Co. KG dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegen und somit die Umsatzsteuer 2007 um ... € sowie die Umsatzsteuer 2008 um ... € geringer festzusetzen sind. 54

Der Beklagte beantragt, 55

die Klage abzuweisen, 56

hilfsweise, die Revision zuzulassen. 57

Die Einräumung einer Sublizenz stellt nach seiner Auffassung einen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz dar, welcher dem Regelsteuersatz unterliege. Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG scheide aus, insbesondere unter dem Gesichtspunkt, dass die Klägerin nicht Herstellerin der Laufbilder sei. Maßgeblich für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes sei die Stellung des leistenden Unternehmers, welcher Urheber eines von ihm durch schöpferische Leistung geschaffenen Werkes sein müsse. Der Urheber könne einem Anderen das Recht einräumen, das Werk auf einzelnen oder alle Nutzungsarten zu nutzen, wobei der Inhaber eines ausschließlichen Nutzungsrechts weitere Nutzungsrechte mit Zustimmung des Urhebers einräumen könne. Zweifelsohne habe die Klägerin aufgrund der Zustimmung der Q GmbH (als Urheberin) gegenüber B1 eine Sublizenz an den Rechten der Q GmbH einräumen können. Bereits die Ausführungen im UrhG beinhalteten diesbezüglich eine gewisse Differenzierung; ohne ausdrückliche Zustimmung des Urhebers sei die Erteilung von Sublizenzen ausgeschlossen. Die Entscheidung über die Möglichkeit einer Sublizenzierung sei auch bei einer Lizenzkette ausschließlich dem Urheber vorbehalten. Die Weitergabe der Lizenz an B1 fuße auf der Willensäußerung der Urheberin, welche der Klägerin die Möglichkeit eines Tätigwerdens eröffnete, wobei sich die Leistungen der Klägerin an B1 inhaltlich und qualitativ von den Leistungen der Q GmbH an die Klägerin unterschieden und, bedingt durch den tatsächlichen Geschehensablauf, wonach die Klägerin ein Angebot abgab, welches vorsah, einen Teil der Rechte an B1 weiterzugeben und dieses von der Q GmbH angenommen wurde, diese letztendlich eher den Charakter einer Vermittlung von Nutzungsrechten gehabt hätten, welche nicht von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG erfasst würden. 58

Hätte der Gesetzgeber diese Geschäftsvorfälle dem ermäßigten Steuersatz unterwerfen wollen, hätte er die Rechtsnorm entsprechend abgefasst. 59

Das Gericht hat die Klägerin telefonisch am 14.02.2018 und mit gerichtlichem Schreiben vom 15.02.2018 darauf hingewiesen, dass nach Aktenlage Zweifel an einer wirksamen Unterlizenzierung von B durch die Klägerin bestehen. Auf die Aktenvermerke vom 14.02.2018 und 05.03.2018 sowie auf die mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung an die Beteiligten übersandte gerichtliche Verfügung vom 15.02.2018 wird verwiesen. 60

Die Klägerin hat am 16.03.2018 und 19.03.2018 weitere, nicht in den Steuerakten befindliche Vertragsunterlagen vorgelegt (ab Bl. 342 ff.).	
Auf das Protokoll der mündlichen Verhandlung wird verwiesen.	62
Entscheidungsgründe	63
Die Klage ist begründet.	64
Die Klägerin ist durch die rechtswidrige Besteuerung ihrer Umsätze aus der Sublizenzierung von Rechten an den Sportveranstaltungen an die B GmbH & Co. KG mit dem Regelsteuersatz gemäß § 12 Abs. 1 UStG in den Streitjahren in ihren Rechten verletzt.	65
Die streitgegenständlichen Umsätze sind mit dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG zu besteuern.	66
1.	67
Gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG sind Umsätze aus der Einräumung von Rechten, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben, ermäßigt, nämlich mit 7 statt mit 19 Prozent, zu besteuern.	68
Die Klägerin hat Umsätze i.H.v. ... € im Jahr 2007 und i.H.v. ... € im Jahr 2008 durch die Einräumung von urheberrechtlichen Rechten, die sich aus §§ 95, 94 Abs. 1, Abs. 2, 31 Abs. 1 und Abs. 3 S.3, 35 UrhG, ergeben, in Gestalt einer Sublizenzierung der B GmbH & Co. KG erzielt.	69
Die Q GmbH hat als Laufbildherstellerin gemäß § 95 UrhG der Klägerin mit vertraglichen Vereinbarungen vom 30.11.2005, 20.12.2005, 06.01.2006 und ... gemäß §§ 95, 94 Abs. 1, Abs. 2, 31 Abs. 1 UrhG die ausschließliche Nutzung an dem Basissignal betreffend die Verbreitung der Sportveranstaltungen entsprechend den Verwertungsrechtspaketen Internet ... jedenfalls über die Internetverbindungen der Klägerin urheberrechtlich eingeräumt.	70
Im Rahmen der genannten vertraglichen Vereinbarungen mit der Klägerin hat die Q GmbH gemäß § 35 UrhG zugestimmt, dass die Klägerin ihrerseits als Inhaberin des ihr vertraglich von der Q GmbH eingeräumten urheberrechtlichen Nutzungsrechts der B GmbH & Co. KG das urheberrechtliche Recht einräumt, die Sportveranstaltungen über die Internetverbindungen der Klägerin gemäß §§ 95, 94 Abs. 1 S. 1 UrhG zu verbreiten.	71
Die Klägerin hat mit vertraglichen Vereinbarungen vom 19.05.2006, 18.12.2006, 30.6.2007 und 16.07.2007 ihrerseits die B GmbH & Co. KG im Rahmen der Zustimmung der Q GmbH gemäß §§ 95, 94 Abs. 1, Abs. 2, 31 Abs. 1 und Abs. 3 S.1 und S.3, 35 UrhG urheberrechtlich sublizenziert.	72
2.	73
Die Umsatzsteuer 2007 und 2008 berechnet sich wie folgt:	74
Umsatzsteuer 2007 entsprechend	75
Umsatzsteuerbescheid vom 04.01.2018: ... €	76
minus ... €	77
	78

Umsatzsteuer 2007 entsprechend Urteil:	<u>...€</u>	
Umsatzsteuer 2008 entsprechend		79
Umsatzsteuerbescheid vom 04.01.2018: ... €		80
minus ... €		81
Umsatzsteuer 2008 entsprechend Urteil:	<u>... €</u>	82
Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens gemäß § 135 Abs. 1 FGO.		83
Angesichts des eindeutigen Wortlauts des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. c UStG, der keinerlei Anhaltspunkte dafür gibt, dass nur der Urheber (bzw. vorliegend der Laufbildhersteller) selbst aus der Einräumung von Nutzungsrechten gemäß § 31 Abs. 1 UrhG an einen anderen ermäßigte Umsätze erzielen kann, vermag der erkennende Senat keinen Grund für die Zulassung der Revision gemäß § 115 FGO zu erkennen.		84