

Urteil vom 30. April 2014, XI R 34/12

Ermäßigter Umsatzsteuersatz auf Eintrittsgelder für eine Feuerwerksveranstaltung

BFH XI. Senat

UStG § 4 Nr 20, UStG § 12 Abs 2 Nr 7 Buchst a, EGRL 112/2006 Art 98 Abs 2, EGRL 112/2006 Anh 3 Ziff 7, UStG VZ 2009, UStG VZ 2010

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 08. August 2012, Az: 5 K 5202/10

Leitsätze

Eintrittsgelder für einen Feuerwerkswettbewerb, bei dem verschiedene Teams mit "Pflicht-" und "Kürteilen" eine Vielzahl von Feuerwerken in kreativen Kombinationen mit Farb- und Klangelementen vorführen, können dem ermäßigten Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG unterliegen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) veranstaltet jährlich seit 2006 in L den internationalen Feuerwerkswettbewerb "X". Dabei treten verschiedene Teams an, die Feuerwerksdarbietungen erbringen. Diese Vorführungen setzen sich jeweils aus einem "Pflicht-" und einem "Kürteil" zusammen. Der "Pflichtteil" besteht aus einem 1,5-minütigen Feuerwerk ohne Musikunterlegung, aber mit Farbvorgabe, sowie aus einem ca. 4 Minuten andauernden Feuerwerk mit einer für alle Teams geltenden Musikvorgabe. Die "Kür" umfasst jeweils ein 10-minütiges Feuerwerk zu einem selbst gewählten Musikstück. Die Musikbegleitung erfolgt durch das Abspielen von Tonträgern. Bewertet werden u.a. Kreativität, Vielfalt von Farben und Effekten, die Synchronisation zur Musik sowie die künstlerische und technische Ausführung.
- 2** Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) vertrat im Anschluss an das Ergebnis einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung betreffend das erste Halbjahr 2009 (erstmalig) die Auffassung, dass die Leistungen der Klägerin dem allgemeinen Steuersatz unterliegen und setzte ab dem Voranmeldungszeitraum Dezember 2009 die Umsatzsteuer entsprechend fest. Die gegen die Umsatzsteuer-Vorauszahlungsbescheide Dezember 2009 und Januar bis April 2010 eingelegten Einsprüche wies das FA als unbegründet zurück.
- 3** Während des anschließenden Klageverfahrens erließ das FA entsprechende Umsatzsteuer-Jahresbescheide für 2009 und 2010 (Streitjahre), die nach § 68 der Finanzgerichtsordnung (FGO) jeweils zum Gegenstand des Verfahrens wurden.
- 4** Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt. Sein Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2013, 92 veröffentlicht.
- 5** Das FG hält die Voraussetzungen der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) für gegeben. Es führt unter Hinweis auf hierzu ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) in den Urteilen vom 9. Oktober 2003 V R 86/01 (BFH/NV 2004, 984) und vom 18. August 2005 V R 50/04 (BFHE 211, 557, BStBl II 2006, 101) aus, dass die Feuerwerksveranstaltung jedenfalls eine einer Theateraufführung vergleichbare Darbietung künstlerischer Leistungen sei, die eine Schöpfung eines aus optischen und akustischen Elementen abgestimmten Gesamtwerkes darstelle. Der künstlerische Charakter der Darbietung bestehe in der jeweils individuellen Choreographie von Feuerwerk und dazu passend abgespielter Musik, die eine über das bloße Abbrennen eines Feuerwerks und das Abspielen von Tonträgern hinausgehende kreative geistige Tätigkeit erfordere. Das Schaffen einer Harmonie von Farben, Formen und Klang sei nicht nur eine Frage technischer Fertigkeiten, sondern vor allem eine Frage geistig-künstlerischer Vorstellungskraft und Kreativität. Der Beurteilung der "X" als einer Theateraufführung vergleichbare Darbietung stehe auch nicht entgegen, dass diese nicht durch

den Einsatz von (Körper-) Sprache, der herkömmlichen Ausdrucksform des Theaters, erbracht werde. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus dem Wettbewerbscharakter der Veranstaltung. Denn z.B. auch beim jährlichen Theatertreffen in L finde insofern ein Wettbewerb statt, als Stücke von einer Jury ausgewählt und prämiert würden. Diese Auslegung stehe im Übrigen auch im Einklang mit der eher weit gefassten Regelung in Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Kategorie 7 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL).

- 6 Mit der hiergegen eingelegten Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 7 Die Vorschrift des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG verfolge zwar den Zweck, kulturelle und unterhaltende Leistungen zu fördern. Dies bedeute indes nicht, dass jede Form einer Aufführung vor Publikum einer Theateraufführung entspreche.
- 8 Eine Legaldefinition des Begriffs "Theater" bzw. einer "theaterähnlichen Vorstellung" fehle im UStG. Nach allgemeinem Sprachgebrauch handele es sich dabei um die Bezeichnung für die szenische Darstellung eines inneren oder äußeren Geschehens als künstliche Kommunikation zwischen Akteuren (Darstellern) und Publikum. Allen Theaterformen sei aber gleich, dass sie sich der Ausdrucksform der Sprache/Musik und/oder Körpersprache bedienen. In der Literatur werde der Begriff "Theater" im Allgemeinen weit verstanden, so als "eine Inszenierung jeglicher Art, deren Darsteller durch Kommunikationsmittel wie Sprache, Körper oder Musik den Bezug zum Publikum herstellen". Maßgebend für die Theatervorführung sei damit die menschliche und körperliche Basis der künstlerischen Kommunikation, d.h. der Mensch selbst trete in Kontakt mit dem Publikum, um sein Kunstwerk zu transportieren. So stelle auch der BFH in seinem Urteil in BFH/NV 2004, 984 fest, "dass die Budo-Gala ein pantomimisches Werk darstelle, bei dem der geistige Gehalt durch das Ausdrucksmittel der Körpersprache, d.h. durch Bewegungen, Gebärden und Mimik wiedergegeben werde". Für die Durchführung der "X" treffe das nicht zu.
- 9 Es könne keinem der vom FG zitierten Urteile des BFH entnommen werden, dass eine Darbietung i.S. von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG nicht die Ausdrucksform der Sprache/Musik und/oder der Körpersprache erfordere. Dies ergebe sich auch nicht aus dem zu einer "Techno"-Veranstaltung ergangenen Urteil des BFH in BFHE 211, 557, BStBl II 2006, 101, da es sich bei der "X" abweichend hiervon weder um ein Konzert noch um eine konzertähnliche Veranstaltung handele.
- 10 Das FA beantragt, das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 11 Die Klägerin beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 12 Sie hält die Entscheidung des FG für zutreffend und weist u.a. darauf hin, dass beispielsweise auch die Leistungen des Veranstalters der sog. "Y-Games", der Dutzende von entsprechenden Veranstaltungen (künstlerische Feuerwerkswettbewerbe) in ganz Deutschland aufführe, dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterlägen.
- 13 Im Übrigen sei das FA der Auffassung, dass die Teilnehmer des streitbefangenen X-Wettbewerbs im Rahmen dieser Veranstaltung "mit künstlerischen Darbietungen auftreten" und mit ihren Vergütungen als beschränkt steuerpflichtige Künstler dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) unterlägen (Rz 33 des Prüfungsberichts des FA vom 22. August 2011 betreffend die Jahre 2006 bis 2008). Dementsprechend müssten auch ihre Umsätze aus den Eintrittsberechtigungen für diese Veranstaltung dem ermäßigten Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG unterliegen.

Entscheidungsgründe

II.

- 14 Die Revision des FA ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 FGO).
- 15 Das FG hat zu Recht entschieden, dass die von der Klägerin für ihre Feuerwerksveranstaltungen im Rahmen der "X" vereinnahmten Eintrittsgelder nicht dem Regelsteuersatz, sondern dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.
- 16 1. Das FG ist (stillschweigend) zu Recht davon ausgegangen, dass die streitbefangenen Umsätze steuerpflichtig sind.
- 17 Die Voraussetzungen der im Streitfall allein in Betracht kommenden nationalen Steuerbefreiungsvorschriften in § 4 Nr. 20 Buchst. a bzw. § 4 Nr. 20 Buchst. b UStG sind nicht erfüllt. Denn die Klägerin verfügt nicht über eine nach § 4

Nr. 20 Buchst. a Satz 2 UStG erforderliche Bescheinigung einer zuständigen Landesbehörde; sie ist auch kein Veranstalter i.S. von § 4 Nr. 20 Buchst. b UStG.

- 18** Eine Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. n der MwStSystRL scheidet ebenfalls aus, weil die Klägerin keine anerkannte Einrichtung im Sinne dieser Bestimmung ist (vgl. dazu z.B. BFH-Urteil vom 18. Februar 2010 V R 28/08, BFHE 228, 474, BStBl II 2010, 876, Rz 25).
- 19** 2. Ferner hat das FG zutreffend angenommen, dass die von der Klägerin erbrachten Leistungen nicht dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG, sondern gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.
- 20** a) Nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG ermäßigt sich die Steuer (von 19 %) auf 7 % für die Eintrittsberechtigung für Theater, Konzerte und Museen sowie die den Theatervorführungen und Konzerten vergleichbaren Darbietungen ausübender Künstler.
- 21** Unionsrechtliche Grundlage für § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG ist Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Kategorie 7 der MwStSystRL. Danach können die Mitgliedstaaten der Europäischen Union (EU) einen ermäßigten Steuersatz anwenden auf die Eintrittsberechtigung für Veranstaltungen, Theater, Zirkus, Jahrmärkte, Vergnügungsparks, Konzerte, Museen, Tierparks, Kinos und Ausstellungen sowie ähnliche kulturelle Ereignisse und Einrichtungen.
- 22** b) Der BFH versteht unter Theatervorführungen i.S. von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG nicht nur Aufführungen von Theaterstücken, Opern und Operetten, sondern auch Darbietungen der Pantomime und Tanzkunst, der Kleinkunst und des Varietés bis zu den Puppenspielen und Eisrevuen (vgl. BFH-Urteile vom 26. April 1995 XI R 20/94, BFHE 177, 548, BStBl II 1995, 519; vom 9. Oktober 2003 V R 86/01, BFH/NV 2004, 984, unter II.1.a; vom 19. Oktober 2011 XI R 40/09, BFH/NV 2012, 798, Rz 33; vom 10. Januar 2013 V R 31/10, BFHE 240, 380, BStBl II 2013, 352, Rz 42; s.a. Abschn. 12.5. Abs. 2 Satz 5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses).
- 23** Begünstigt sind auch "Mischformen" von Sprech-, Musik- und Tanzdarbietungen, so dass eine Unterhaltungsshow in Gestalt einer Kampfkunstshow (sog. "Budo-Gala") ebenfalls eine Theatervorführung i.S. des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG sein kann (vgl. BFH-Urteile in BFH/NV 2004, 984, unter II.1.a und c, m.w.N.; in BFHE 240, 380, BStBl II 2013, 352, Rz 42). Die Steuervergünstigung kann in Anspruch genommen werden, wenn eine Vorführung entweder als "theaterähnlich" oder als "konzertähnlich" einzustufen ist (vgl. BFH-Urteil in BFHE 211, 557, BStBl II 2006, 101, unter II.3.b).
- 24** 3. Ausgehend von diesen Rechtsgrundsätzen begegnet die Entscheidung des FG, wonach die streitbefangene Veranstaltung des Feuerwerkswettbewerbs in Gestalt der "X" gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegt, keinen revisionsrechtlichen Bedenken.
- 25** a) Der hier zu beurteilende Leistungsaustausch --Eintrittsberechtigung zur "X" gegen Entgelt-- vollzog sich zwischen der Klägerin als Veranstalterin und dem Publikum --den Besuchern der "X"-- (vgl. dazu BFH-Urteile in BFHE 177, 548, BStBl II 1995, 519, unter 1.; in BFH/NV 2004, 984, unter II.1.d), was im Übrigen zwischen den Beteiligten unstrittig ist.
- 26** b) Nach den tatsächlichen Feststellungen des FG, an die der Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO gebunden ist, werden die jeweiligen Feuerwerksdarbietungen von verschiedenen "Teams" im Einzelnen künstlerisch vorbereitet und in verschiedenen zeitlich begrenzten Teilen ("Pflicht" und "Kür") dem Publikum mit Musikbegleitung auf Tonträgern vorgeführt. Im Rahmen des künstlerischen Wettbewerbs kommt es bei der Bewertung der einzelnen Teams jeweils auf Kreativität, Vielfalt von Farben und Effekten, die Synchronisation zur Musik sowie die technische Ausführung an.
- 27** c) Die Würdigung dieser gesamten Einzelumstände der Veranstaltung durch das FG, dass die von der Klägerin den Besuchern gegen Entgelt eingeräumten Eintrittsberechtigungen hierzu dem ermäßigten Steuersatz i.S. von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG unterliegen, ist revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.
- 28** aa) Das FG hat ausgeführt, dass die von der Klägerin durchgeführte Feuerwerksveranstaltung eine Darbietung künstlerischer Leistungen ist, die in der Schöpfung eines aus optischen und akustischen Elementen abgestimmten Gesamtkunstwerks besteht, deren künstlerischer Charakter von der jeweils individuellen Choreographie des Feuerwerks und dazu passend abgespielter Musik geprägt wird. Ferner hat das FG hervorgehoben, dass das Schaffen einer Harmonie von Farben, Formen und Klang nicht nur eine Frage technischer Fertigkeiten, sondern vor allem eine Frage geistig-künstlerischer Vorstellungskraft und Kreativität ist. Insgesamt handele es sich bei der

durchgeführten "X" somit um eine Veranstaltung, die sich teilweise aus Theaterelementen und teilweise aus konzertähnlichen Elementen zusammensetzt und damit einer "Unterhaltungsshow" vergleichbar sei.

- 29** bb) Diese Würdigung ist möglich und verstößt weder gegen Denkgesetze noch gegen Erfahrungssätze; sie bindet daher den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO (vgl. dazu z.B. BFH-Urteil in BFHE 211, 557, BStBl II 2006, 101, unter II.4.b).
- 30** 4. Die hiergegen erhobenen Einwendungen des FA greifen nicht durch.
- 31** a) Das Argument des FA, die "X" sei keine begünstigte Veranstaltung i.S. von § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG, weil es an einem unmittelbaren körperlichen Kontakt der Künstler mit dem Publikum mangle, geht fehl.
- 32** Denn die "X" ist ein von Musik unterlegtes Schauspiel für das Publikum, das von den Künstlern an den entsprechenden Vorführeinrichtungen auf dem ihnen von der Klägerin zur Verfügung gestellten Gelände selbst inszeniert wird. Dabei ist ein darüber hinaus gehender noch engerer Kontakt zwischen dem Künstler und dem Publikum nicht erforderlich. Die Klägerin weist zu Recht darauf hin, dass auch bei Puppenspielerinnen kein unmittelbarer Kontakt mit dem Publikum stattfindet, sondern insoweit die Marionette als Medium zum Einsatz gelangt, ohne dass die Berechtigung zur Inanspruchnahme der Steuersatzermäßigung in Frage gestellt wird (vgl. zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Puppenspiele BFH-Urteile in BFHE 177, 548, BStBl II 1995, 519, unter 1.; in BFH/NV 2004, 984, unter II.1.a). Es ist nicht ersichtlich, weshalb dies für den an der "X" über das Medium des Feuerwerks wirkenden Künstler anders zu beurteilen sein sollte.
- 33** Deshalb vermag der Senat der Differenzierung des FA nicht zu folgen, obwohl im Streitfall ein Mensch die Konzepte und künstlerische Arbeiten (Zusammenspiel von Musik, Farben, Formen usw.) entwickle, sei es doch "die Pyrotechnik selbst", die im Zusammenspiel mit der Musik auf den Zuschauer wirke; es sei "nicht der Pyrotechniker, der in Kontakt mit dem Zuschauer [trete], um sich künstlerisch auszudrücken und Emotionen hervorzurufen".
- 34** Es trifft im Übrigen nicht zu, dass --wie das FA ferner geltend macht-- die Leistungen der "Pyrotechniker" ausschließlich "hinter den Kulissen" erbracht würden.
- 35** b) Ohne Erfolg beruft sich das FA auf die Rechtsprechung des BFH, wonach die Inszenierung einer Oper durch einen selbständig tätigen Regisseur gegen Honorar nicht dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG unterliegt (BFH-Urteil vom 4. Mai 2011 XI R 44/08, BFHE 233, 367, BStBl II 2014, 200; vgl. insoweit aber die neue Steuerbefreiung in § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 3 UStG). Denn dieser Sachverhalt ist mit dem vorliegenden Streitfall nicht vergleichbar. Die Klägerin ist die Veranstalterin (vgl. BFH-Urteile vom 18. Januar 1995 V R 60/93, BFHE 176, 500, BStBl II 1995, 348, unter II.2.; in BFHE 177, 548, BStBl II 1995, 519, unter 1.).
- 36** c) Im Übrigen ist dem FA zwar darin zu folgen, dass das bloße Abspielen eines Tonträgers kein Konzert ist (vgl. BFH-Urteil in BFHE 211, 557, BStBl II 2006, 101, Leitsatz 1). Im Streitfall gehen die Darbietungen aber weit darüber hinaus. U.a. findet eine Synchronisation des Feuerwerks mit Musik statt, so dass das FG die "X" zu Recht insoweit einem "Techno-Konzert" ähnlich wahrgenommen hat (vgl. dazu BFH-Urteil in BFHE 211, 557, BStBl II 2006, 101).
- 37** d) Schließlich geht das FA entsprechend dem Vortrag der Klägerin offenbar selbst von dem künstlerischen Charakter der "X" aus, wenn es im Prüfungsbericht vom 22. August 2011 unter Rz 33 ausführt, dass die Feuerwerksteams "im Rahmen dieser Veranstaltungen mit künstlerischen Darbietungen auftreten und mit den Vergütungen als beschränkt steuerpflichtige Künstler dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Nr. 1 EStG unterliegen". Mit dieser Beurteilung stünde auch aus Sicht des FA die Versagung des begehrten ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG für die Leistungen der Klägerin nicht im Einklang.
- 38** 5. Das FG hat außerdem zutreffend angenommen, dass dieses Ergebnis den entsprechenden unionsrechtlichen Vorgaben entspricht.
- 39** Denn nach Art. 98 Abs. 2 i.V.m. Anhang III Kategorie 7 der MwStSystRL sind die EU-Mitgliedstaaten ermächtigt, auf Eintrittsberechtigungen für Veranstaltungen, Theater, Zirkus, Jahrmärkte, Vergnügungsparks, Konzerte, Museen, Tierparks, Kinos und Ausstellungen sowie ähnliche kulturelle Ereignisse und Einrichtungen den ermäßigten Steuersatz vorzusehen.
- 40** Die Aufzählung ergibt, dass die Richtlinie den EU-Mitgliedstaaten insoweit einen weiten Beurteilungsspielraum einräumt (BFH-Urteil in BFH/NV 2004, 984, unter II.2.). Die EU-Mitgliedstaaten haben bei Beachtung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität die Möglichkeit, konkrete und spezifische Aspekte einer Kategorie von

Dienstleistungen i.S. des Anhangs III Kategorie 7 der MwStSystRL mit einem ermäßigten Steuersatz zu belegen (vgl. z.B. Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union --EuGH-- vom 6. Mai 2010 C-94/09 --Kommission/Frankreich--, Slg. 2010, I-4261, Umsatzsteuer-Rundschau --UR-- 2010, 454, Rz 25, m.w.N., und BFH-Urteil in BFHE 233, 367, BStBl II 2014, 200, Rz 39).

- 41** Zwar sind Bestimmungen, die Ausnahmen von einem allgemeinen Grundsatz darstellen, eng auszulegen, was auch für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gilt (vgl. z.B. EuGH-Urteil vom 18. Januar 2001 C-83/99 --Kommission/Spanien--, Slg. 2001, I-445, UR 2001, 210, Rz 19). Die Beurteilung des FG im Streitfall, wonach die von der Klägerin vereinnahmten Eintrittsgelder für die von ihr veranstaltete "X" in den Anwendungsbereich des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG fallen, steht aber jedenfalls im Einklang mit dem Wortlaut und dem Zweck der genannten Richtlinienbestimmung.
- 42** 6. Da die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes sich im Streitfall bereits aus § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG ergibt, kann offenbleiben, ob daneben auch der ermäßigte Steuersatz aus der Tätigkeit als Schausteller gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG i.V.m. § 30 der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (vgl. dazu BFH-Urteil vom 18. Juli 2002 V R 89/01, BFHE 199, 93, BStBl II 2004, 88) in Betracht kommt.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de