

# Beschluss vom 10. July 2012, V B 33/12

**Ernstliche Zweifel an Umsatzsteuerbefreiung für Umsätze aus der Veranstaltung von Fahrsicherheitstrainings - Kein Ausschluss der Steuervergünstigung nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG für wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb - Unbeachtlichkeit einer Wettbewerbsverzerrung bei wesensimmanenter Benachteiligung**

BFH V. Senat

UStG § 4 Nr 22 Buchst a, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst i, EGRL 112/2006 Art 133 S 1 Buchst d, EGRL 112/2006 Art 134, EGV 1777/2005 Art 14, FGO § 69 Abs 2 S 2, FGO § 69 Abs 3 S 1, EWGRL 388/77 Art 13 Teil A Abs 1 Buchst i, AO § 64 Abs 1

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern , 26. January 2012, Az: 2 V 105/11

## Leitsätze

NV: Es ist ernstlich zweifelhaft, ob die Durchführung eines Fahrsicherheitstrainings "Schul- oder Hochschulunterricht" i.S.v. § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG, Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL sein kann .

## Tatbestand

- 1** I. Streitig ist, ob Umsätze aus der Veranstaltung von Fahrsicherheitstraining gemäß § 4 Nr. 22 Buchst. a der im Streitjahr gültigen Fassung des Umsatzsteuergesetzes 2005 (UStG) steuerfrei sind.
- 2** Der Beschwerdeführer und Antragsteller (Beschwerdeführer) ist ein eingetragener Verein, dessen satzungsmäßiges Ziel die Förderung der Verkehrssicherheit ist. Zu den Schwerpunkten der Vereinsarbeit zählen laut Satzung die Verkehrserziehung und -aufklärung sowie die Anregung und Unterstützung von Unfallverhütungsmaßnahmen.
- 3** Der Verein bietet unter anderem Fahrsicherheitstraining für PKW-Fahrer sowie Spezialtraining für Führerscheinbesitzer mit einjähriger Fahrpraxis, für Fortgeschrittene und Routiniers, für Senioren, für Frauen und für Firmen an. Ziele des Fahrsicherheitstrainings sind das rechtzeitige Erkennen von Gefahrensituationen, das Vermeiden von Gefahren durch vorausschauende und angepasste Fahrweise und das Bewältigen von Gefahren durch Wissen und Fahrzeugbeherrschung. Die Inhalte des Trainings werden durch speziell ausgebildete und weitergebildete Trainer vermittelt. Im Streitjahr nahmen 1.045 Personen am Fahrsicherheitstraining teil.
- 4** Der Beschwerdeführer erzielte im Streitjahr Einnahmen aus Fahrsicherheitstraining in Höhe von ... €. Nach Abzug von Ausgaben in Höhe von ... € (u.a. Personalkosten in Höhe von ... € und Fremdhonorare in Höhe von ... €) verblieb ihm ein Jahresergebnis von ... €. Im Rahmen der Jahresabschlusserstellung zum 31. Dezember 2009 ging der Beschwerdeführer davon aus, dass insoweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliege.
- 5** In seiner Umsatzsteuererklärung behandelte der Beschwerdeführer die Umsätze aus dem Fahrsicherheitstraining in Höhe von ... € als gemäß § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG steuerfrei und meldete aufgrund weiterer, nicht streitbefangener Umsätze Umsatzsteuer in Höhe von ... € an.
- 6** Der Beschwerdegegner und Antragsgegner (das Finanzamt --FA--) vertrat demgegenüber die Auffassung, dass die Umsätze aus dem Fahrsicherheitstraining dem Regelsteuersatz unterlägen. Mit Änderungsbescheid vom 18. August 2011 setzte das FA die Umsatzsteuer für 2009 unter Berücksichtigung weiterer Umsätze auf ... € fest. Hiergegen wandte sich der Beschwerdeführer form- und fristgerecht mit seinem Einspruch, über den noch nicht entschieden worden ist.
- 7** Auf den zugleich mit dem Einspruch gestellten Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) setzte das FA die Vollziehung des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides in Höhe eines Teilbetrages von ... € aus. Hinsichtlich des auf die Umsätze aus dem Fahrsicherheitstraining entfallenden Betrages von ... € lehnte es den Antrag mit Bescheid vom 30. August 2011 ab.

- 8** Der daraufhin beim Finanzgericht (FG) gestellte Antrag auf AdV hatte keinen Erfolg. Zur Begründung führte das FG im Wesentlichen aus, hinsichtlich der streitbefangenen Umsätze bestünden keine ernsthaften Zweifel an der Rechtmäßigkeit des geänderten Umsatzsteuerbescheides, da der Beschwerdeführer die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG nicht hinreichend belegt und nachgewiesen habe. Fahrsicherheitstraining, das die Teilnehmer in der Beherrschung ihres Fahrzeuges in Gefahrensituationen ausbilden soll, sei nicht ohne weiteres als Fortbildung zu beurteilen. Die sichere Beherrschung eines Fahrzeuges in einer Gefahrensituation sei für die Ausübung eines Berufes nicht zwingend erforderlich. Zwar könne ein Fahrsicherheitstraining auch außerhalb der nach dem Berufskraftfahrer-Qualifikationsgesetz erforderlichen Qualifikationen einer beruflichen Fortbildung dienen. Hierfür könne es ausreichen, dass der Teilnehmer an einem solchen Fahrsicherheitstraining aus beruflichen --nicht nur privaten-- Gründen auf ein Kraftfahrzeug und dessen Beherrschung in Gefahrensituationen angewiesen sei und dieses hierfür --und nicht nur, um zu seiner regelmäßigen Arbeitsstelle zu gelangen-- auch regelmäßig und nicht nur gelegentlich nutze.
- 9** Die Angabe, "602 der insgesamt 1.045 Teilnehmer seien im Streitjahr von Berufsgenossenschaften angemeldet und über diese abgerechnet worden", reiche noch nicht aus, um zumindest griffweise einen entsprechenden Teil der Einnahmen als nach § 4 Nr. 22 Buchst.a UStG steuerfreie Umsätze schätzen zu können.
- 10** Auch die Angabe, "420 weitere Teilnehmer seien von Firmen angemeldet und abgerechnet worden", sei kein hinreichender Nachweis für eine berufliche Fortbildung dieser Teilnehmer.
- 11** Darüber hinaus sei eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG ausgeschlossen, weil der Beschwerdeführer ausweislich seines Jahresabschlusses die streitbefangenen Umsätze weder in seinem ideellen Bereich noch in seinem Zweckbetrieb, sondern in seinem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erlöst habe. Der Grundgedanke, der § 64 der Abgabenordnung (AO) zugrunde liege, gebiete es, auch dann, wenn ein --im Übrigen gemeinnütziger-- Verein Leistungen nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG im Rahmen seines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ausführe, ihm die Steuervergünstigung nur zuzubilligen, wenn es sich dabei um einen Zweckbetrieb handle. Der Steuerbarkeit der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe liege der Gedanke zugrunde, die steuerpflichtigen privaten Unternehmen im Wettbewerb nicht zu schädigen; die Wettbewerbsgleichheit solle gewahrt werden. Ein vergleichbarer Gedanke liege auch Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. b der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerliche Bemessungsgrundlage 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG) bzw. nunmehr Art. 134 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL) zugrunde. Der Beschwerdeführer stehe mit seinem Fahrsicherheitstraining in einem Wettbewerb zu vergleichbaren Angeboten privater Anbieter oder von Verkehrsclubs. Ihm die Steuerbefreiung zuzubilligen, den anderen Anbietern indes nicht, würde zu einer Verzerrung des Wettbewerbes führen.
- 12** Der Beschluss des FG ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 1196 veröffentlicht.
- 13** Hiergegen wendet sich der Beschwerdeführer mit seiner vom FG zugelassenen Beschwerde. Er macht im Wesentlichen geltend, dass das FG die vom Gesetz geforderten Tatbestandsvoraussetzungen so eng auslege, dass deren Anwendung unmöglich gemacht werde. Es erscheine ernstlich zweifelhaft, dass danach für irgendeinen Kurs eine ausschließlich berufliche Veranlassung auch nur theoretisch glaubhaft gemacht werden könne.
- 14** Dass die Einrichtung mit den konkreten Kursen gemeinnützige Zwecke verfolge, sei keine Tatbestandsvoraussetzung des § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG. § 64 Abs. 1 AO greife nur dann ein, wenn das Gesetz die Steuerbegünstigung bei der Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes ausschließe. Abgesehen davon sei die Durchführung von Fahrsicherheitstraining ein Zweckbetrieb, da er für die Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke unvermeidbar sei.
- 15** Zudem liege eine unbillige Härte vor, da er, der Beschwerdeführer, bei Versagung der Steuerbefreiung wegen Zahlungsunfähigkeit Insolvenz anmelden müsste.
- 16** Der Beschwerdeführer beantragt sinngemäß, den Beschluss des FG Mecklenburg-Vorpommern vom 27. Januar 2012 2 V 105/11 aufzuheben und die Vollziehung des Umsatzsteueränderungsbescheides für 2009 vom 18. August 2011 über den vom FA ausgesetzten Betrag hinaus auszusetzen.
- 17** Das FA beantragt sinngemäß, die Beschwerde als unbegründet zurückzuweisen.

- 18** Es schließt sich im Wesentlichen den Ausführungen des FG an. Ergänzend weist es darauf hin, dass nach Art. 14 der Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17. Oktober 2005 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 77/388/EWG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (VO Nr. 1777/2005) die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung i.S. des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen umfassten, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienten.
- 19** Eine AdV wegen unbilliger Härte komme mangels ernstlicher Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuerfestsetzung für 2009 nicht in Betracht. Zudem habe der Beschwerdeführer die Bedrohung seiner wirtschaftlichen Existenz nicht substantiiert vorgetragen.

## Entscheidungsgründe

- 20** II. Die gemäß § 128 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) statthafte Beschwerde ist begründet und die Vollziehung des Änderungsbescheides vom 18. August 2011 über den vom FA ausgesetzten Betrag hinaus auszusetzen. Es bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheides.
- 21** 1. Nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 2 FGO soll das FG die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsakts auf Antrag u.a. dann aussetzen, wenn ernstliche Zweifel an dessen Rechtmäßigkeit bestehen. Ernstliche Zweifel in diesem Sinn sind anzunehmen, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Verwaltungsakts im Aussetzungsverfahren neben den für die Rechtmäßigkeit sprechenden Gründen gewichtige, gegen sie sprechende Umstände zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung der entscheidungserheblichen Rechtsfragen bewirken oder Unklarheiten in der Beurteilung der Tatfragen aufwerfen (ständige Rechtsprechung, z.B. Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 8. März 2006 V B 156/05, BFH/NV 2006, 1527, m.w.N.). Es genügt, dass sowohl für das eine als auch für das andere Ergebnis gewichtige Gründe sprechen und somit den Zweifeln an der Rechtmäßigkeit der Steuerbescheide das Merkmal der Ernstlichkeit nicht bestritten werden kann. Eine überwiegende Erfolgsaussicht des Rechtsmittels setzt § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO nicht voraus (BFH-Beschluss vom 26. Mai 2010 V B 80/09, BFH/NV 2010, 2079, m.w.N.).
- 22** 2. Nach diesen Grundsätzen liegen entgegen der Auffassung des FG ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Umsatzsteuerbescheides 2009 vor.
- 23** a) Steuerfrei sind nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, von Volkshochschulen oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.
- 24** § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG setzt Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL (vormals Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG) in nationales Recht um und ist entsprechend dieser Bestimmung auszulegen (BFH-Urteil vom 27. April 2006 V R 53/04, BFHE 213, 256, BStBl II 2007, 16, unter II.1.b). Danach befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- oder Hochschulunterricht, die Aus- und Fortbildung sowie die berufliche Umschulung und die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.
- 25** Bei richtlinienkonformer Auslegung von § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG sind nicht alle Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen zur Erlernung von Fähigkeiten oder Fertigkeiten "wissenschaftlicher oder belehrender Art" im Sinne dieser Vorschrift befreit, sondern nur diejenigen, die als Erziehung von Kindern und Jugendlichen, als Schul- oder Hochschulunterricht, als Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung anzusehen sind (BFH-Urteil in BFHE 213, 256, BStBl II 2007, 16, unter II.1.d).
- 26** Der Begriff "Schul- oder Hochschulunterricht" beschränkt sich dabei nicht auf Unterricht, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit vermittelt, sondern schließt andere Tätigkeiten ein, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studenten zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung haben (vgl. zu Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der Richtlinie 77/388/EWG: Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 14. Juni 2007 C-445/05, Haderer, Slg.

2007, I-4841 Rdnr. 26; BFH-Urteile vom 10. Januar 2008 V R 52/06, BFHE 221, 295, BFH/NV 2008, 725; vom 27. September 2007 V R 75/03, BFHE 219, 250, BStBl II 2008, 323).

- 27** b) Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze ist ernstlich zweifelhaft, ob das streitige Fahrsicherheitstraining "Schul- oder Hochschulunterricht" i.S. von § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG, Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL darstellt.
- 28** aa) Zwar ist dem FG zuzustimmen, dass erhebliche Gesichtspunkte dafür sprechen, dass das Fahrsicherheitstraining --soweit keine Aus- und Fortbildung vorliegt-- den Charakter bloßer Freizeitgestaltung hat.
- 29** Die im Rahmen des Trainings vermittelten Fähigkeiten und Kenntnisse betreffen auch den außerberuflichen Bereich (vgl. auch BFH-Urteil vom 14. März 1974 V R 54/73, BFHE 112, 313, BStBl II 1974, 527). Zudem werden Fähigkeiten, wie technische Geschicklichkeit, mechanische Reaktionsfähigkeit u.a. nach allgemeinem Verständnis des Begriffs nicht zu den Merkmalen gerechnet, die die "Allgemeinbildung" ausmachen (BFH-Urteil in BFHE 112, 313, BStBl II 1974, 527).
- 30** bb) Gleichwohl ist zu berücksichtigen, dass die Frage, ob Fahrsicherheitstraining "Schul- oder Hochschulunterricht" i.S. von § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG, Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL sein kann, höchststrichterlich noch nicht geklärt ist und anhand der Rechtsprechung des Senats nicht zweifelsfrei beantwortet werden kann:
- 31** (1) Mit Urteil vom 10. Januar 2008 (in BFHE 221, 295, BFH/NV 2008, 725) hat der Senat entschieden, dass Kurse, deren Gegenstand "Sofortmaßnahmen am Unfallort" sind, als "Schul- oder Hochschulunterricht" i.S. von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG angesehen werden können und dies im Wesentlichen damit begründet, dass die Kultusministerien verschiedener Bundesländer es für erforderlich oder zumindest für wünschenswert hielten, den Inhalt der in Rede stehenden Kurse in den Schulunterricht zu integrieren.
- 32** (2) Im Streitfall liegt eine vergleichbare Situation vor. Mit Beschluss vom 7. Juli 1972 in der Fassung vom 17. Juni 1994 (Sammlung der Beschlüsse der Ständigen Konferenz der Kultusminister der Länder in der Bundesrepublik Deutschland) hat die Kultusministerkonferenz Empfehlungen zur Verkehrserziehung in der Schule bekannt gemacht. Danach richtet sich die Verkehrserziehung im Sekundarbereich II "an Jugendliche und junge Erwachsene, von denen viele neben dem Fahrrad auch ein motorisiertes Fahrzeug benutzen. Fahrten mehrerer Personen in einem Personenwagen und Gruppenfahrten mit mehreren Fahrzeugen gehören zum Gemeinschaftsleben dieser Altersstufe ... Neben Fachunterricht bieten sich u.a. folgende Formen der Lern- und Unterrichtsorganisation an: Projekt, Studienfahrt, Wettbewerb. Lernorte sind neben Klassen- und Fachraum z.B. auch ... Verkehrsübungsplätze". Es bestehen daher ernsthafte Anhaltspunkte, dass ein Fahrsicherheitstraining in den Schulunterricht integriert werden kann und die Kurse des Beschwerdeführers als "Schul- oder Hochschulunterricht" i.S. des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL angesehen werden können.
- 33** cc) Aus Art. 14 der VO Nr. 1777/2005 ergeben sich für den Streitfall keine entgegenstehenden Anhaltspunkte. Die Vorschrift regelt, welche Schulungsmaßnahmen als Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL umfasst werden. Eine Definition des "Schul- und Hochschulunterrichts" i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL enthält die Vorschrift nicht.
- 34** c) Bei der gebotenen, aber auch ausreichenden summarischen Prüfung des Vortrags des Beschwerdeführers, des Inhalts der vorliegenden Akten und des beanstandeten FG-Beschlusses vom 27. Januar 2012 liegen die weiteren Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG vor.
- 35** aa) Insbesondere hat der Beschwerdeführer --ausweislich der Gewinn- und Verlustrechnung-- die aus der Veranstaltung des Fahrsicherheitstrainings im Streitjahr insgesamt in Höhe von ... € erzielten Einnahmen in Höhe von ... € und damit überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet.
- 36** bb) Zudem handelt es sich beim Beschwerdeführer, dessen satzungsmäßiges Ziel die Förderung der Verkehrssicherheit ist, um eine Einrichtung, die gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 Nr. 12 AO gemeinnützigen Zwecken dient.
- 37** cc) Entgegen der Auffassung des FG ist die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG auch nicht gemäß § 64 Abs. 1 AO zu versagen. Gemäß § 64 Abs. 1 AO verliert eine Körperschaft die Steuervergünstigung für die einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnenden Besteuerungsgrundlagen (Einkünfte, Umsätze, Vermögen) nur, sofern das Gesetz die Steuervergünstigung insoweit ausschließt und soweit der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb kein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68 AO) ist. Eine solche Einschränkung enthält § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG --anders als

§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG-- nicht (vgl. zu § 4 Nr. 18 UStG BFH-Urteil vom 15. September 2011 V R 16/11, BFH/NV 2012, 354).

- 38** dd) Auch auf die vom FG erörterte Frage der Wettbewerbsverzerrung kommt es nicht an. Denn § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG ist es im Hinblick auf in der Person des leistenden Unternehmers zu erfüllenden Voraussetzungen wesensimmanent, dass Wettbewerber, die zwar dieselben Leistungen erbringen, ohne jedoch die personellen Voraussetzungen dieser Vorschrift zu erfüllen, benachteiligt werden. Dies ist als gesetzgeberische Entscheidung hinzunehmen (vgl. zu § 4 Nr. 18 UStG BFH-Urteil in BFH/NV 2012, 354). Gemäß Art. 133 Satz 1 Buchst. d der MwStSystRL (vormals Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. a vierter Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG) steht es den Mitgliedstaaten frei, u.a. die Gewährung der Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall davon abhängig zu machen, dass die Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führt. Davon hat der nationale Gesetzgeber keinen Gebrauch gemacht.
- 39** ee) Die Befreiung ist darüber hinaus auch nicht nach Art. 134 der MwStSystRL ausgeschlossen. Handelt es sich bei den Kursen des Beschwerdeführers um "Schul- oder Hochschulunterricht", so ist der Kernbereich der Befreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i der MwStSystRL betroffen. Dies bedeutet zum einen, dass keine Dienstleistungen vorliegen können, die für Umsätze, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich sind (Art. 134 Buchst. a der MwStSystRL). Zum anderen kommt auch ein Ausschluss nach Art. 134 Buchst. b der MwStSystRL nicht in Betracht, da ansonsten die Befreiung in weiten Teilen leerliefere (vgl. BFH-Urteil vom 3. April 2008 V R 74/07, BFHE 221, 451, BFH/NV 2008, 1631).

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)