

Beschluss vom 07. January 2015, V B 102/14

Umsatzsteuerfreie Unterrichtsleistungen

BFH V. Senat

FGO § 69, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst i, EGRL 112/2006 Art 132 Abs 1 Buchst j

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 29. July 2014, Az: 7 V 7013/14

Leitsätze

An der Steuerpflicht für Leistungen, die freie Mitarbeiter des Besucherdienstes beim Deutschen Bundestag gegenüber der Bundesrepublik Deutschland erbringen, bestehen im Hinblick auf die Steuerfreiheit für Unterrichtsleistungen von anerkannten Einrichtungen und Privatlehrern nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL ernstliche Zweifel .

Tatbestand

I.

- 1** Der Antragsteller und Beschwerdeführer (Antragsteller) erbrachte in den Streitjahren 2003 bis 2010 als freier Mitarbeiter aufgrund eines mit der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) abgeschlossenen Vertrages Dozentenleistungen für den Besucherdienst beim Deutschen Bundestag. Zu seinen Aufgaben gehörte es, in Vorträgen und Führungen im Bereich der Liegenschaften des Deutschen Bundestages dessen Gäste über die deutsche Parlamentsgeschichte, über Funktion, Struktur und Arbeitsweise der deutschen Volksvertretung sowie über die demokratischen Willensbildungs- und Entscheidungsprozesse zu informieren. Zur Zielgruppe dieser Veranstaltungen gehörten Schüler, die im Rahmen von mit öffentlichen Geldern bezuschussten Bildungsfahrten den Deutschen Bundestag besuchten. Das Besucherangebot richtete sich auch an Ausbildungsgänge der Bundeswehr, Lehrer und andere Ausbilder sowie an sonstige Multiplikatoren im Bereich der politischen Bildung.
- 2** Der Antragsgegner und Beschwerdegegner (das Finanzamt --FA--) erließ am 9. Oktober 2012 nach § 164 Abs. 2 der Abgabenordnung geänderte Umsatzsteuerbescheide für 2003 bis 2010, in denen er die Leistungen des Antragstellers für den Besucherdienst des Deutschen Bundestages als steuerpflichtig ansah. Hiergegen legte der Antragsteller Einspruch ein, den das FA als unbegründet zurückwies. Über die vom Antragsteller eingereichte Klage zum Finanzgericht (FG) hat das FG noch nicht entschieden.
- 3** Im Anschluss an eine Finanzkassenkontenmitteilung vom 8. November 2013, nach der fällige und nicht getilgte Steuerbeträge zur Umsatzsteuer 2006 in Höhe von 5.527,44 €, zur Umsatzsteuer 2008 in Höhe von 7.166,05 €, zur Umsatzsteuer 2009 in Höhe von 10.576,15 € und zur Umsatzsteuer 2010 in Höhe von 8.419,10 € bestanden, beantragte der Antragsteller am 22. November 2012 Aussetzung der Vollziehung (AdV). Diesen Antrag lehnte das FA mit Verfügung vom 8. Januar 2014 ab. Auch der beim FG gestellte Aussetzungsantrag hatte keinen Erfolg.
- 4** Mit der vom FG zugelassenen Beschwerde macht der Antragsteller geltend, dass seine Leistungen zumindest nach der Richtlinie des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem 2006/112/EG (MwStSystRL) und der hierzu ergangenen Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) steuerfrei seien und ihm daher AdV zu gewähren sei.
- 5** Der Antragsteller beantragt, die Vollziehung der Umsatzsteuerbescheide 2003 bis 2010 vom 9. Oktober 2012 in der Fassung der Einspruchsentscheidung vom 30. November 2012 ab Fälligkeit bis zum Ablauf eines Monats nach Zustellung einer erstinstanzlichen Entscheidung im Klageverfahren gegen diese Bescheide in Höhe von 31.688,74 € auszusetzen.
- 6** Das FA beantragt, die Beschwerde zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 7** Die gemäß § 128 Abs. 3 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zulässige Beschwerde des Antragstellers, mit der sich der Antragsteller nicht gegen seine Unternehmereigenschaft, sondern gegen die Steuerpflicht seiner Leistungen wendet, ist begründet. Unter Aufhebung des angefochtenen Beschlusses ist die beantragte AdV zu gewähren. Der Senat legt dabei das Rechtsschutzbegehren des Antragstellers dahingehend aus, dass er die Vollziehungsaussetzung der nach der Finanzkassenkontenmitteilung vom 8. November 2013 fälligen Umsatzsteuerbeträge erstrebt. Die Summe der dort fällig gestellten Beträge entspricht dem bezifferten Antrag des Antragstellers.
- 8** In der Sache bestehen an der sich nach nationalem Recht ergebenden Steuerpflicht im Hinblick auf das Recht des Antragstellers, sich auf das für ihn günstigere Unionsrecht zu berufen, ernstliche Zweifel.
- 9** 1. Nach § 128 Abs. 3 i.V.m. § 69 Abs. 3 Satz 1, Abs. 2 Satz 2 FGO ist die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ganz oder teilweise auszusetzen, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Verwaltungsaktes bestehen. Ernstliche Zweifel i.S. von § 69 Abs. 2 Satz 2 FGO liegen bereits dann vor, wenn bei summarischer Prüfung des angefochtenen Bescheides neben für seine Rechtmäßigkeit sprechenden Umständen gewichtige Gründe zutage treten, die Unentschiedenheit oder Unsicherheit in der Beurteilung von Rechtsfragen oder Unklarheit in der Beurteilung entscheidungserheblicher Tatfragen bewirken (ständige Rechtsprechung seit dem Beschluss des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 10. Februar 1967 III B 9/66, BFHE 87, 447, BStBl III 1967, 182; BFH-Beschluss vom 8. April 2009 I B 223/08, BFH/NV 2009, 1437). Die Entscheidung hierüber ergeht bei der im AdV-Verfahren gebotenen summarischen Prüfung aufgrund des Sachverhalts, der sich aus dem Vortrag der Beteiligten und der Aktenlage ergibt (vgl. BFH-Beschluss vom 7. September 2011 I B 157/10, BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, unter II.2., m.w.N.). Zur Gewährung der AdV ist es nicht erforderlich, dass die für die Rechtswidrigkeit sprechenden Gründe im Sinne einer Erfolgswahrscheinlichkeit überwiegen (BFH-Beschluss in BFHE 235, 215, BStBl II 2012, 590, unter II.2.).
- 10** 2. Im Streitfall sind die Leistungen des Antragstellers nach nationalem Recht steuerpflichtig. Weder in der Person des Antragstellers noch in der seines Auftraggebers liegen die Voraussetzungen des § 4 Nr. 21 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) vor. Daher können die Leistungen des Antragstellers auch nicht nach § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG steuerfrei sein.
- 11** 3. Entgegen dem Beschluss des FG ist jedoch ernstlich zweifelhaft, ob die nach nationalem Recht bestehende Steuerpflicht mit dem Unionsrecht in Einklang steht.
- 12** a) Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- und Hochschulunterricht, die Aus- und Fortbildung sowie die berufliche Umschulung und die damit eng verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen. Begünstigt werden die Leistungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung. Steuerfrei ist zudem nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. j MwStSystRL der von Privatlehrern erteilte Schul- und Hochschulunterricht.
- 13** b) Die vom Antragsteller erbrachten Leistungen stellen bei summarischer Prüfung Schulunterricht i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL dar. Der Antragsteller behandelte in seinen Führungen und Vorträgen staatspolitische und historische Themen. Aufgabe war es, die Ausbildung in Schulen und anderen Bildungseinrichtungen zu vervollständigen und Kenntnisse und Kompetenzen zu vermitteln, die relevant sind im Kontext der Rahmenlehrpläne für Geschichte und Sozialkunde.
- 14** Bestätigt wird dies durch die Feststellungen des FG, nach denen es zu den Aufgaben des Antragstellers gehörte, in Vorträgen und Führungen im Bereich der Liegenschaften des Deutschen Bundestages dessen Gäste insbesondere über die deutsche Parlamentsgeschichte, über Funktion, Struktur und Arbeitsweise der deutschen Volksvertretung sowie über die demokratischen Willensbildungs- und Entscheidungsprozesse zu informieren. Zu den wesentlichen Zielgruppen dieser Veranstaltungen zählten Schüler, die im Rahmen mit öffentlichen Geldern bezuschusster Bildungsfahrten den Bundestag besuchten. Des Weiteren richtete sich das Besuchsangebot an Ausbildungsgänge der Bundeswehr, Lehrer und andere Ausbilder sowie an sonstige Multiplikatoren im Bereich der politischen Bildung. Vornehmlich gegenüber Schülern der 12. und 13. Jahrgangsstufe bezogen sich die Veranstaltungen auch auf zum Teil auf mehrere Tage angelegte Planspiele, die den Gesetzgebungsprozess im Deutschen Bundestag simulieren

und den Teilnehmern neben inhaltlichen und prozeduralen Kenntnissen ein besseres Verständnis von den Möglichkeiten und Grenzen politischer Gestaltung im parlamentarischen System vermitteln sollten. Die vorhergehende enge Abstimmung zwischen den die Schüler begleitenden Fachlehrern und den für den Besucherdienst des Deutschen Bundestages eingesetzten Honorarkräften zielte dabei auf eine Einbindung des Informationsstoffs in die jeweiligen Lehrpläne. Ähnlichen Zwecken dienten auch die Parlamentsseminare, in denen Schüler vornehmlich höherer Klassenstufen, Auszubildende von Landes- und Bundesbehörden oder etwa Polizei- und Offiziersanwärter politische Fragestellungen mit entsprechenden Fachpolitikern aller Fraktionen erörtern konnten.

- 15** c) Der Antragsteller erfüllte bei summarischer Prüfung auch die unternehmerbezogenen Voraussetzungen für die nach dem Unionsrecht zu gewährende Steuerfreiheit. Dies gilt gleichermaßen für Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL wie auch für Art. 132 Abs. 1 Buchst. j MwStSystRL.
- 16** aa) Bei Leistungen durch Unternehmer, die keine Einrichtung öffentlichen Rechts sind, setzt Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL eine Leistung durch eine andere Einrichtung voraus, die über eine von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannte vergleichbare Zielsetzung verfügt, wie eine Einrichtung des öffentlichen Rechts, die mit den Aufgaben der Erziehung von Kindern und Jugendlichen, des Schul- und Hochschulunterrichts, der Aus- und Fortbildung oder der beruflichen Umschulung betraut ist. Bei summarischer Prüfung kann es sich bei dem Antragsteller um eine anerkannte Einrichtung in diesem Sinne handeln.
- 17** (1) Entsprechend der Beurteilung im Bereich der Sozialfürsorge und sozialen Sicherheit nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL ist es Sache des innerstaatlichen Rechts jedes Mitgliedstaats, die Regeln aufzustellen, nach denen Einrichtungen die erforderliche Anerkennung gewährt werden kann. Zu berücksichtigen ist dabei das Bestehen spezifischer Vorschriften, bei denen es sich um nationale oder regionale Rechts- oder Verwaltungsvorschriften, Steuervorschriften oder Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit handeln kann, das mit den Tätigkeiten des betreffenden Steuerpflichtigen verbundene Gemeinwohlinteresse, die Tatsache, dass andere Steuerpflichtige mit den gleichen Tätigkeiten bereits in den Genuss einer ähnlichen Anerkennung kommen, und die Übernahme der Kosten der fraglichen Leistungen zum großen Teil durch Krankenkassen oder durch andere Einrichtungen der sozialen Sicherheit (BFH-Urteil vom 25. April 2013 V R 7/11, BFHE 241, 475, BStBl II 2013, 976, unter II.2.c aa, m.w.N. zur Rechtsprechung des EuGH). Bei summarischer Prüfung ist zumindest ernstlich zweifelhaft, ob diese zur Anerkennung im Bereich der sozialen Sicherheit und Sozialfürsorge ergangene Rechtsprechung nicht ebenso auf den Unterrichtsbereich zu übertragen ist.
- 18** (2) Somit kann sich im Bereich des Unterrichts nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL die Anerkennung insbesondere aus dem mit den Tätigkeiten des betreffenden Steuerpflichtigen verbundenen Gemeinwohlinteresse oder auch daraus ergeben, dass die Kosten der fraglichen Leistungen zum großen Teil z.B. durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts übernommen werden.
- 19** Beides begründet ernstliche Zweifel an der Steuerpflicht der vom Antragsteller erbrachten Leistungen. An seiner Tätigkeit im Rahmen des Besucherführungsdienstes des Deutschen Bundestages besteht zum einen ein hohes Gemeinwohlinteresse. Zum anderen wird er für seine Tätigkeit durch die Bundesrepublik Deutschland und damit durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts vergütet.
- 20** bb) Entgegen dem Beschluss des FG kommt auch die Anwendung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. j MwStSystRL in Betracht. Zwar hat der EuGH im Urteil vom 28. Januar 2010 C-473/08, Eulitz (Slg. 2010, I-907, Rz 52) entschieden, dass diese Bestimmung nicht die Leistungen von Lehrern erfasst, die im Rahmen von Lehrgängen tätig sind, die von einer dritten Einrichtung angeboten werden, da dann diese Einrichtung, nicht aber der Lehrer "Träger der Bildungseinrichtung" ist, an der der Lehrer Unterricht erteilt und Ausbildungsleistungen für die Unterrichtsteilnehmer erbringt.
- 21** Fraglich ist aber, ob der Deutsche Bundestag mit seinem Besucherführungsdienst als Träger einer Bildungseinrichtung in diesem Sinne anzusehen ist. Denn zumindest nach Auffassung der Finanzverwaltung ist "Träger einer Bildungseinrichtung" nur, wer selbst entgeltliche Unterrichtsleistungen erbringt (Abschn. 4.21.2 Abs. 2 Satz 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses). Dies trifft auf den Besucherführungsdienst des Deutschen Bundestages, der seine Leistungen, wie gerichtsbekannt ist, unentgeltlich in der Öffentlichkeit anbietet, nicht zu.