
Datum: 03.07.2013
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 2618/09
ECLI: ECLI:DE:FGK:2013:0703.5K2618.09.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Der Kläger trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Streitig ist, ob Reisekosten, die der Kläger für seine Tätigkeit als Referent im Rahmen eintägiger Fortbildungsseminare für die Bundessteuerberaterkammer erhalten hat, umsatzsteuerfrei sind.

2

Der Kläger ist selbstständiger Steuerberater und Rechtsanwalt. Darüber hinaus ist er (außerplanmäßiger) Professor für die Fächer Steuerrecht, Handels-, Bank- und Wirtschaftsrecht sowie Bürgerliches Recht. Ferner war er Leiter derabteilung desverbandes der A-Banken und über viele Jahre hinweg als Dozent der ... tätig. Seit 1996 hatte er sich intensiv in mehreren Arbeitsgruppen verschiedener Wirtschaftszweige mit den Auswirkungen der Währungsumstellung in Deutschland und in den anderen EU-Mitgliedsländern auf den Euro beschäftigt. Seine umfassenden Kenntnisse beabsichtigte er, durch das Abhalten von Seminaren für Steuerberater zu verwerten.

3

Am ...1997 schloss er dementsprechend mit der Bundessteuerberaterkammer einen Vertrag. Er verpflichtete sich ihr gegenüber, ein eintägiges Seminar zum Thema„...“ vorzubereiten und es an verschiedenen, noch festzulegenden Orten durchzuführen. Als Arbeitsunterlage für die Seminarteilnehmer verfasste er ein Manuskript von rund 100 Seiten und stellte es der Bundessteuerberaterkammer zur Verfügung. Die Bundessteuerberaterkammer ihrerseits übernahm es, das Manuskript zu vervielfältigen, die einzelnen Seminarveranstaltungen organisatorisch vorzubereiten und bei den Steuerberatern für das Seminar zu werben. Die Werbeschriften bezeichneten die Bundessteuerberaterkammer als Veranstalterin und den Kläger als Referenten. Der Kläger hielt das Seminar insgesamt 45 Mal in der Zeit von

4

Dezember 1997 bis Februar 1999. Das Seminar umfasste jeweils 8 Unterrichtsstunden á 45 Minuten (= 6 Zeitstunden). Pro Veranstaltung war die Zahl der Teilnehmer begrenzt auf 40 bis max. 50 Personen. Für jede Seminarveranstaltung zahlte die Bundessteuerberaterkammer dem Kläger als Vergütung einen Festbetrag von 3.700 DM und einen variablen Betrag von 15 DM pro Teilnehmer. Außerdem erstattete sie ihm die Kosten für die Reisen zu den Seminarorten. Sie selbst verkaufte die vom Kläger bezogenen Unterrichtsleistungen an die von ihr geworbenen Seminarteilnehmer. Ihre Veranstaltungsleistungen waren steuerbefreit nach § 4 Nr. 22a des Umsatzsteuergesetzes (UStG). Da die Bundessteuerberaterkammer bei ihren Vorbezügen für das Seminar keine Vorsteuern abziehen konnte, hatte sie mit dem Kläger vereinbart, dass eine Umsatzsteuer, die möglicherweise auf seine Leistungen entfalle, in den vorstehend genannten Beträgen enthalten sein sollte.

Für zwei Seminare, die der Kläger im Bundesland Sachsen-Anhalt am ...1998 in B und am 15.05.1998 in C durchgeführt hat, wurden ihm die Reisekosten in Höhe von insgesamt 950,40 DM erst im Streitjahr (09.02.2000) ersetzt. Die entsprechenden Honorare hatte er bereits in 1998 vereinnahmt. Der Kläger berechnet die Umsatzsteuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG). 5

Für die in den Jahren 1997 - 1999 erzielten Honorare aus den Fortbildungsveranstaltungen hatte der Kläger mit den Steuererklärungen vergeblich die Umsatzsteuerfreiheit geltend gemacht. Mit Urteil vom 17.04.2008 V R 58/05, BFH/NV 2008, 1418 bestätigte der Bundesfinanzhof (BFH) die Auffassung des Beklagten, dass weder die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG 1993 noch die Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der Richtlinie 77/388/EWG (6. Richtlinie) vorliegen würden. Die Vorschrift des § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG begünstige nur die Träger privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen, nicht hingegen selbstständige Referenten, die an diesen Schulen oder ähnlichen Bildungseinrichtungen Unterricht erteilen. Die Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie seien nicht erfüllt, weil diese Vorschrift nur den von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht, nicht dagegen die Durchführung von Fortbildungsveranstaltungen befreie. Wegen der weiteren Einzelheiten der Begründung wird auf das Urteil vom 17.04.2008 verwiesen. 6

Mit der Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr behandelte der Kläger die Reisekosten zunächst als steuerpflichtig. Mit dem Einspruch vom 04.03.2002 gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 01.03.2002 berief er sich jedoch insoweit auf die Steuerfreiheit des § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG 1993. Die Umsatzsteuer für das Streitjahr sei mithin um die auf den Erstattungsbetrag von 950,40 DM entfallende Umsatzsteuer von 131,09 DM (67,03 €) zu ermäßigen. -- Mit Entscheidung vom 21.07.2009 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück. Zur Begründung verwies er auf die Ausführungen des BFH im Urteil vom 17.04.2008. 7

Gegen die Einspruchsentscheidung vom 21.07.2009 hat der Kläger die vorliegende Klage erhoben, die er im Wesentlichen wie folgt begründet: Rechtsgrundlage für die begehrte Umsatzsteuerfreiheit sei vorliegend Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie. Danach befreiten die Mitgliedstaaten von der Steuer den „von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht“. Im Streitfall könne er, der Kläger, sich unmittelbar auf die Richtlinie berufen. Denn das deutsche Umsatzsteuergesetz habe in 1998 noch keine Vorschrift gehabt, die der streitigen Richtlinie entsprochen hätte. Die Umsetzung der Richtlinie habe der deutsche Gesetzgeber erst mit Wirkung vom 01.04.1999 vorgenommen. Da die Auslegung der streitigen Richtlinie trotz der Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) in 8

den Rechtssachen Haderer C-445/05 und Eulitz C-473/08 nicht eindeutig sei, müsse das angerufene Gericht den EuGH um Vorabentscheidung nach Art. 267 Abs. 2 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) ersuchen.

9

Der Begriff „Schul- und Hochschulunterricht“ erfasse auch die hier streitigen Fortbildungsveranstaltungen. Entgegen der deutschen Sprachfassung sei die streitige Richtlinie dahingehend zu verstehen, dass steuerbefreit sein sollten „die von Lehrern persönlich (privat) erteilten Unterrichtseinheiten, die sich auf den Schul- oder Hochschulunterricht beziehen“. Es sei unerheblich, ob die Personen, denen die Kenntnisse und Fähigkeiten vermittelt würden, an einer erstmaligen Hochschulausbildung teilnehmen würden oder bereits über einen Hochschulabschluss verfügten und aufgrund dieses Abschlusses ihre (weitere) Berufsausbildung betreiben würden. Zu den steuerbefreiten Unterrichtseinheiten könnten mithin auch Lehrleistungen im Rahmen von Fortbildungslehrgängen gehören. Das sei vorliegend der Fall, weil mit dem streitigen Seminar den interessierten Steuerberatern ein neues Arbeitsgebiet (ein neues Betätigungsfeld) erschlossen werden sollte. Entgegen der Auffassung des Beklagten verlange die Richtlinie auch nicht, dass der Unterricht in einen Lehr- oder Studienplan eingebettet sein müsse. Das folge bereits aus dem Begriff Fortbildung, der besage, dass Kenntnisse und Fähigkeiten über den Rahmen einer normalen Ausbildung hinaus vermittelt würden. Dementsprechend könne der Fortbildungsunterricht gar nicht eingebettet sein in einen für die normale Ausbildung erarbeiteten Lehr- oder Studienplan. Voraussetzung für die Steuerbefreiung sei allein, dass die erforderlichen neuen Kenntnisse und Fähigkeiten vollständig vermittelt würden, mithin die Unterrichtseinheiten in sich abgeschlossen seien. Vorliegend hätten die streitigen Fortbildungsveranstaltungen in sich abgeschlossene Unterrichtseinheiten gebildet; denn er, der Kläger, habe in den streitigen Fortbildungsveranstaltungen alle tatsächlichen und rechtlichen Umstände erörtert, die die Seminarteilnehmer für eine sachgemäße und umfassende Euro-Umstellungsberatung benötigt hätten. Die Bundessteuerberaterkammer sei auch ein vergleichbares Bildungsinstitut. Bei der Bundessteuerberaterkammer handele es sich um eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren gesetzlicher Auftrag auch die Förderung der beruflichen Fortbildung in den steuerberatenden Berufen umfasse. So sei sie z. B. von der zuständigen Bezirksregierung D als Trägerin einer Bildungseinrichtung anerkannt. Die Richtlinie könne auch nicht dahingehend ausgelegt werden, dass Lehrleistungen nur dann als Unterrichtseinheiten anzuerkennen seien, wenn der Lehrende anschließend eine Prüfung abnehme. Das habe der EuGH in der Rechtssache Eulitz C-473/08 klargestellt. Vorliegend sei er, der Kläger, auch als Privatlehrer im Sinne der Richtlinie anzusehen. Aus den Entscheidungen des EuGH in den Rechtssachen Haderer C-445/05 und Eulitz C-473/08 ergebe sich, dass Privatlehrer derjenige sei, der für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung tätig werde und nicht fest in eine fremde Einrichtung eingegliedert sei. Diese Merkmale seien vorliegend erfüllt. Er, der Kläger, habe ein Honorarrisiko getragen. Das ergebe sich bereits aus dem Umstand, dass er neben einem Festbetrag noch einen zusätzlichen Betrag für jeden Teilnehmer erhalten habe. Diese variablen Honorarteile seien auch nicht geringfügig gewesen. Sie hätten sich im Jahr 1998 auf 53.595 DM belaufen. Es komme hinzu, dass er für seine umfangreichen Vorarbeiten kein gesondertes Entgelt erhalten habe. Auch habe er weder eine anteilige Urlaubsabgeltung noch eine Entschädigung für eventuell nicht zu Stande gekommene Lehrgänge erhalten. Er, der Kläger, habe auch in eigener Verantwortung gehandelt. Seine Verantwortung als Dozent sei mit der des Inhabers einer Bildungseinrichtung vergleichbar gewesen. Denn im Bereich „Umstellung von Unternehmen auf den Euro“ habe er aufgrund seiner Tätigkeit über spezielle Kenntnisse und Erfahrungen verfügt, die die Bundessteuerberaterkammer ihrerseits nicht besessen habe. Er habe alle Punkte zusammengetragen, die die Steuerberater für die Beratung der Unternehmen benötigten und die im Seminar zu behandelnden Themen ausgesucht. Die

Bundessteuerberaterkammer habe sich damit begnügt, die von ihm getroffene Themenauswahl nachzuprüfen. Auch sei er bei der Wahl der Unterrichtsmethode weisungsfrei gewesen. Ebenso wenig sei er in eine fremde Bildungseinrichtung fest eingegliedert gewesen. Weder sei er als Unterrichtender jahrelang für den Veranstalter tätig gewesen noch habe er wiederholt und in fortlaufender zeitlicher Reihenfolge über einen erheblichen Zeitraum Kurse für den Veranstalter durchgeführt. Bei Abschluss des Vertrages mit der Bundessteuerberaterkammer sei offen gewesen, wie viele Seminarveranstaltungen zustande kommen würden. Erst nach Vertragsabschluss habe sich herausgestellt, dass Bedarf für zahlreiche Seminarveranstaltungen bestanden habe. Für jede Veranstaltung seien Ort und Tag gesondert vereinbart worden. Zwischen den einzelnen Veranstaltungen hätten manchmal nur wenige Tage, manchmal aber mehrere Wochen gelegen. Vorliegend komme es auch nicht darauf an, dass der Vertrag über die Unterrichtsleistungen nicht zwischen ihm, dem Kläger, und den Seminarteilnehmern abgeschlossen worden sei. Das folge aus dem Zweck der streitigen Richtlinie. Danach solle die Erteilung von Unterrichtseinheiten nicht mit Mehrwertsteuer belastet werden. Maßgebend sei damit allein, dass die befreite Leistung im Ergebnis den Personen zu Gute komme, die unbelastet bleiben sollten. Mithin sei es unschädlich, wenn der Veranstalter – wie im Streitfall – den Vertrag mit den Unterrichtenden abschließe, zumal er – der Kläger – in den Anmeldungsformularen namentlich aufgeführt gewesen sei. Aus dem Grundsatz der Gleichbehandlung ergebe sich im Übrigen, dass für die Merkmale des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie nicht auf die äußeren Umstände, die büromäßigen und abwicklungsrechtlichen Gegebenheiten abzustellen sei. Mithin sei es ohne Belang, wer die Interessenten geworben, die Gebühren festgelegt, den Seminarraum angemietet und das Seminarmanuskript gedruckt habe. Vorliegend sei schließlich auch das Prinzip der steuerlichen Neutralität zu beachten. Hierbei handle es sich um das grundlegende Prinzip des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems. Aus diesem Prinzip folge, dass die Wirtschaftsteilnehmer das Organisationsmodell wählen dürften, das ihnen – rein wirtschaftlich betrachtet – am meisten zusage. Zwar hätte er, der Kläger, die Fortbildungsseminare zur Umstellung auf den Euro selbst organisieren und durch Inserate in steuerlichen Fachzeitschriften dafür werben können. Er habe sich jedoch durch den Abschluss eines Vertrages mit der Bundessteuerberaterkammer mehr Teilnehmer und damit einen höheren Umsatz versprochen. Denn die Bundessteuerberaterkammer habe durch ihre institutionellen Verbindungen auf das Seminar hingewiesen und bei den Steuerberatern für die Teilnahme am Seminar geworben. Schließlich stehe der Anwendung der Richtlinie im Streitfall auch nicht entgegen, dass die in Art. 13 der 6. Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen eng auszulegen seien. Eine enge Auslegung dürfe nicht dazu führen, dass eine Befreiung ihre Wirkung verliere. Werde die Steuerbefreiung der Unterrichtsleistungen schon deshalb versagt, weil der Lehrer in einer fremden Bildungsstätte unterrichte, so werde es in der Praxis keinen Fall mehr geben, in dem die Norm anwendbar sei.

Der Kläger beantragt,

10

unter Hinweis auf seinen Schriftsatz vom 12.09.2011 das Verfahren auszusetzen und dem EuGH zur Auslegung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der Richtlinie 77/388/EWG zur Vorabentscheidung gemäß Art. 267 Abs. 2 AEUV die Frage vorzulegen, ob ein fachlich und didaktisch qualifizierter Lehrer persönlich (privat) steuerbefreite Unterrichtseinheiten erbringt, die sich auf den Schul- oder Hochschulunterricht beziehen, wenn er aufgrund eines Rahmenvertrages mit einer öffentlich-rechtlichen Einrichtung mehrfach, aber in unregelmäßigen Zeitabständen ganztägige Fortbildungsseminare für Steuerberater abhält.

11

In der Sache beantragt der Kläger,

12

13

unter Änderung des Umsatzsteuerbescheides vom 01.03.2002 und Aufhebung der hierzu ergangenen Einspruchsentscheidung die Umsatzsteuer für das Streitjahr um 131,09 DM (67,03 €) zu mindern.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte verweist zur Begründung vollinhaltlich auf seine Ausführungen in der angefochtenen Einspruchsentscheidung. Für eine EuGH-Vorlage sei im Streitfall kein Raum. Der vorliegende Sachverhalt sei mit dem vom BFH im Urteil vom 17.04.2008 entschiedenen Fall identisch. Neue Gesichtspunkte, die eine Überprüfung durch den EuGH erforderlich machen könnten, seien nicht ersichtlich.

Entscheidungsgründe

Die Klage ist unbegründet.

Der angefochtene Umsatzsteuerbescheid ist rechtmäßig und verletzt den Kläger nicht in seinen Rechten. Die streitigen Leistungen sind nicht nach § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG 1993 von der Umsatzsteuer befreit. Entgegen der Auffassung des Klägers ergibt sich auch keine Umsatzsteuerfreiheit aus Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i bzw. j der 6. Richtlinie. Der Senat folgt auch nicht dem Antrag des Klägers, das Verfahren nach § 74 FGO auszusetzen und eine Vorabentscheidung des EuGH zur Auslegung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie einzuholen.

Vorliegend findet § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG in der bis zum 31.03.1999 maßgebenden Fassung des UStG 1993 Anwendung. Denn die im Streitjahr dem Kläger zugeflossenen Reisekosten stehen im Zusammenhang mit den Fortbildungsveranstaltungen, die der Kläger im Mai 1998 für die Bundessteuerberaterkammer durchgeführt hat. Nach § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG 1993 sind steuerbefreit die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Diese Voraussetzungen liegen im Streitfall nicht vor. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH begünstigt § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG 1993 nur die Träger privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen, nicht aber selbstständige Referenten, die an diesen Schulen oder ähnlichen Bildungseinrichtungen Unterricht erteilen (vgl. BFH-Urteil vom 17.04.2008 V R 58/05, BFH/NV 2008, 1418 und BFH-Beschluss vom 20.10.2005 V R 75/03, BStBl II 2006, 147). Darüber hinaus fehlt es im Streitfall aber auch an einer Bescheinigung im Sinne des § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG 1993. Denn dem Kläger ist keine Bescheinigung erteilt worden. Die vom Kläger angeführte Bescheinigung ist allein der Bundessteuerberaterkammer erteilt worden. Dies genügt nicht (vgl. BFH-Urteile vom 23.08.2007 V R 4/05, BFH/NV 2007, 2215 und vom 17.04.2008 V R 58/05, BFH/NV 2008, 1418). Im Übrigen reicht es ohnehin nicht aus, dass die Bundessteuerberaterkammer – wie vom Kläger vorgetragen – von der zuständigen Bezirksregierung D als Trägerin einer Bildungseinrichtung anerkannt sein soll. Erforderlich wäre vielmehr eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde dahingehend, dass die Bundessteuerberaterkammer durch die Seminare auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Hieran fehlt es im Streitfall.

14

15

16

17

18

19

20

21

Der Kläger kann sich ferner nicht mit Erfolg auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i und j der 6. Richtlinie berufen. Danach befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- oder Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung sowie die damit 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 (Buchst. i) sowie den von Privatlehrern erteilten Schul- und Hochschulunterricht (Buchst. j).

Hat der Gesetzgeber die Bestimmungen des Unionsrechts nicht oder nicht fristgerecht in das nationale Umsatzsteuerrecht umgesetzt, kann sich ein Unternehmer gegenüber einer für ihn nachteiligen Bestimmung des nationalen Umsatzsteuerrechts auf eine für ihn günstigere Bestimmung des Unionsrechts berufen. Eine unmittelbare Anwendung von Bestimmungen der Richtlinie kommt deshalb für solche Vorschriften in Betracht, die den Steuerpflichtigen im Vergleich zu der nationalen Vorschrift begünstigen. Das entgegenstehende nationale Recht ist dann nicht anwendbar (vgl. EuGH-Urteil vom 19.01.1982 C-8/81, Slg. 1982, 53; Umsatzsteuer-Rundschau [UR] 1982, 70). Eine unmittelbare Berufung auf das Unionsrecht setzt allerdings voraus, dass die unterhaltsrechtliche Regelung inhaltlich hinreichend bestimmt und unbedingt ist (vgl. EuGH-Urteil vom 19.01.1982 C-8/81, a.a.O.).

Zwischen den Beteiligten ist nicht weiter streitig, dass die Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe i der 6. Richtlinie im Streitfall nicht vorliegen. Denn der Kläger ist mangels Anerkennung nicht als „andere Einrichtung mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung“ anzusehen (vgl. BFH-Urteil vom 21.03.2007 V R 28/04, BFH/NV 2007, 1604).

Ebenso wenig liegen die Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie vor.

Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie enthält selbst keine Definition des Begriffs „Schul- und Hochschulunterricht“. Hierzu hat der EuGH ausgeführt, dass sich der Wortlaut der deutschen Fassung vom Wortlaut aller anderen Sprachfassungen, in denen die 6. Richtlinie ursprünglich erlassen worden ist, unterscheidet. Danach sei Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie dahingehend zu verstehen, dass steuerbefreit sein sollen „Unterrichtseinheiten, die ... sich auf Schul- und Hochschulunterricht“ beziehen (vgl. EuGH-Urteil vom 28.01.2010 C-473/08 Eulitz, Slg. 2010, I-907; BFH/NV 2010, 583). Ferner hat der EuGH ausgeführt, dass die Begriffe, mit denen die in Art. 13 der 6. Richtlinie vorgesehenen Steuerbefreiungen beschrieben sind, eng auszulegen sind. Denn diese Steuerbefreiungen stellen Ausnahmen von dem allgemeinen Grundsatz dar, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt. Allerdings muss die Auslegung dieser Begriffe mit den Zielen in Einklang stehen, die mit den Befreiungen verfolgt werden, und den Erfordernissen des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität entsprechen, auf dem das gemeinsame Mehrwertsteuersystem beruht. Daher entspricht es nicht dem Sinn dieser Regel einer engen Auslegung, wenn die zur Umschreibung der in Art. 13 der 6. Richtlinie genannten Befreiungen verwendeten Begriffe so ausgelegt werden, dass sie der Befreiung ihre Wirkung nehmen (vgl. EuGH-Urteil vom 14.06.2000 C-445/05, Haderer, Slg. 2007, I-4841; UR 2007, 592). Dementsprechend besteht Einigkeit dahingehend, dass der Begriff „Schul- und Hochschulunterricht“ sich nicht auf Unterricht beschränkt, der zu einer Abschlussprüfung zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit vermittelt, sondern auch andere Tätigkeiten einschließt, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und

Fähigkeiten der Schüler oder Studierenden zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung haben.

Hiervon ausgehend handelt es sich bei den streitigen Fortbildungsveranstaltungen nicht um Unterrichtseinheiten im Zusammenhang mit dem Schul- und Hochschulunterricht. Das folgt bereits aus dem Umstand, dass es sich vorliegend um eintägige Fortbildungsveranstaltungen gehandelt hat (vgl. BFH-Urteil vom 17.04.2008 V R 58/05, BFH/NV 2008, 1418). Damit kann es sich nicht um Unterrichtseinheiten bzw. Kurse handeln, die im Regelfall den Gegenstand von Schul- bzw. Hochschulunterricht ausmachen. Es kommt hinzu, dass es sich bei den streitigen Fortbildungsveranstaltungen um Fortbildungsveranstaltungen handelt, die nicht regelmäßig Gegenstand der Fortbildung für Steuerberater sein können. Es handelt sich um einmalige Fortbildungsveranstaltungen. Nach erfolgter Euro-Umstellung machten die Seminare für Steuerberater keinen Sinn mehr. Die streitigen Fortbildungsveranstaltungen können dementsprechend – anders als z. B. Sofortmaßnahmen am Unfallort – nicht in einen Lehr- oder Studienplan aufgenommen werden. 26

Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie kommt im Streitfall aber auch deshalb nicht in Betracht, weil der Kläger nicht als „Privatlehrer“ angesehen werden kann. Der bloße Umstand, dass der Kläger im Streitfall seine Tätigkeit selbstständig ausgeübt hat, genügt insoweit nicht. 27

Voraussetzung für einen von einem Privatlehrer erteilten Unterricht ist nach der Rechtsprechung des EuGH zunächst, dass der Lehrer seine Tätigkeit für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt (vgl. EuGH-Urteil vom 14.06.2000 C-445/05, Haderer). Diese Voraussetzungen dürften im Streitfall gegeben sein. Denn der Kläger hatte – zwischen den Beteiligten nicht weiter streitig – keinen Anspruch auf Fortzahlung seiner Honorare im Verhinderungsfall. Auch erhielt er weder einen Zuschuss zu den Kosten der Kranken- oder Rentenversicherung noch eine prozentual bemessene Urlaubsabgeltung. Zudem trug er zumindest insoweit ein Honorarrisiko, als das Honorar auch variable Bestandteile umfasste, indem dem Kläger für jeden Seminarteilnehmer zusätzlich ein Betrag von 15 DM gezahlt wurde. Der EuGH hat jedoch weiter entschieden, dass ein Lehrer, der im Rahmen von Lehrgängen tätig wird, die von einer dritten Einrichtung angeboten werden, nicht als Privatlehrer im Sinne des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie angesehen werden kann. Denn in diesen Fällen ist diese Einrichtung und nicht der Lehrer der Träger der Bildungseinrichtung (vgl. EuGH-Urteil vom 28.01.2010 C-473/08, Eulitz). So liegen die Dinge im Streitfall. Denn vorliegend war nicht der Kläger, sondern die Bundessteuerberaterkammer die Einrichtung, die die Dienstleistungen an die teilnehmenden Steuerberater erbracht hat. Nicht der Kläger, sondern die Bundessteuerberaterkammer war Veranstalter der streitigen Fortbildungsseminare. Die Bundessteuerberaterkammer hat die einzelnen Seminarteilnehmer geworben. Sie hat Ort und Zeitpunkt der einzelnen Fortbildungsveranstaltungen bestimmt und die Seminarräume angemietet. Sie hat für die Seminarteilnehmer begrenzte Zimmerkontingente in den Tagungshotels reserviert. Sie hat die Teilnehmergebühr von den Teilnehmern vereinnahmt. Sie hat auch das Seminarskript drucken lassen. Die gesamte Abwicklung und Verantwortung oblag damit allein der Bundessteuerberaterkammer. Demgegenüber war der Kläger lediglich der Referent. Hieran ändert auch nichts der Umstand, dass der Kläger den Unterrichtsstoff eigenverantwortlich erstellt hat und in der Art und Weise der Abhaltung des Seminars eigenverantwortlich war. 28

Unter diesen Umständen war der erkennende Senat auch nicht verpflichtet, dem Antrag des Klägers auf Aussetzung des Verfahrens nach § 74 FGO nachzukommen und das Verfahren zur Vorabentscheidung dem EuGH vorzulegen. Zwar mag es sein, dass die Auslegung des 29

Begriffs „Schul- und Hochschulunterricht“ in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j der 6. Richtlinie durch den EuGH noch nicht abschließend geklärt ist. Die Rechtsgrundsätze, ob der Kläger im vorliegenden Verfahren als „Privatlehrer“ im Sinne der 6. Richtlinie angesehen werden kann, sind jedoch durch den EuGH spätestens durch das Urteil vom 28.01.2010 C-473/08, Eulitz geklärt.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

30