

BFH v. 10.01.2008 - V R 52/06

## Steuerbefreiung für die Durchführung von Kursen mit dem Gegenstand "Sofortmaßnahme am Unfallort"

### Leitsatz

Umsätze einer GmbH aus der Durchführung von Kursen mit dem Gegenstand „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ können nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG umsatzsteuerfrei sein.

### Gesetz(e):

UStG 1999 § 4 Nr. 21 Buchst. a bb Richtlinie 77/388/EWG Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i StVZO § 8a a.F.FeV § 19

### Instanzenzug:

FG Münster vom 13. Juli 2006 5 K 1641/05 U (EFG 2007, 73) BFH V R 52/06 (Verfahrensverlauf) BFH - V R 52/06, Verfahrensverlauf

## Gründe

I.

Streitig ist, ob die Umsätze der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) aus Kursen mit dem Gegenstand „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ steuerfrei sind.

Die Klägerin ist eine GmbH, deren Gegenstand die Durchführung von Schulungen zur Unfallverhütung und Rettung ist. Sie hat im Streitjahr (2003) im ganzen Bundesgebiet insbesondere die Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“, die fast ausschließlich von Fahrschülern besucht worden sind, und „Erste Hilfe-Kurse“ für die Berufsvorbereitung und Berufsbegleitung für Berufskraftfahrer, Krankenschwestern, Sportlehrer und Erzieher durchgeführt. Daneben hat sie auch Sehtests durchgeführt und Broschüren verkauft.

Die Bezirksregierung A hat der Klägerin am 30. Juni 2003 für die Zeit vom 1. Januar 2003 bis 31. Dezember 2005 gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a bb des Umsatzsteuergesetzes 1999 in der im Streitjahr 2003 geltenden Fassung (UStG) bescheinigt, dass sie „mit folgender Maßnahme auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß“ vorbereite: „Sofortmaßnahmen am Unfallort und Erste Hilfskurs berufsvorbereitend und berufsbegleitend für Berufskraftfahrer, Krankenschwestern, Sportlehrer und Erzieher.“ Ähnliche Bescheinigungen sind der Klägerin von anderen Behörden für das Streitjahr erteilt worden.

Die Klägerin behandelte die Umsätze aus der Durchführung von Sehtests und dem Verkauf der Broschüren als steuerpflichtig und die Umsätze aus der Durchführung der vorgenannten Kurse insgesamt gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG als steuerfrei.

Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt —FA—) vertrat dagegen im Anschluss an zwei Umsatzsteuer-Sonderprüfungen die Auffassung, dass die Umsätze aus diesen Kursen nur insoweit steuerbefreit seien, als sie Angehörigen der in der Bescheinigung genannten Berufsgruppen erteilt worden seien. Dagegen seien die Umsätze aus den Kursen „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ steuerpflichtig, soweit diese von „normalen“ Fahrschülern im Rahmen ihrer Fahrausbildung be-

sucht worden waren. Dementsprechend setzte das FA die Umsatzsteuer für 2003 im Umsatzsteuerbescheid vom 24. August 2004 fest.

Das Finanzgericht (FG) wies die nach erfolglosem Vorverfahren erhobene Klage gegen den während des Klageverfahrens ergangenen Umsatzsteuer-Änderungsbescheid für 2003 vom 8. November 2005 ab. Es führte zur Begründung u.a. aus, in Bezug auf die von ihr erteilten Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ sei die Klägerin weder als private Schule noch als allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung i.S. des § 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG zu beurteilen.

Die Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb der Fahrerlaubnis. Die Klägerin vermittele in den Kursen den Kursteilnehmern die nach § 19 Abs. 1 der Verordnung über die Zulassung von Personen zum Straßenverkehr (FeV) erforderlichen Kenntnisse. Der Bundesfinanzhof (BFH) habe aber im Urteil vom 14. März 1974 V R 54/73 (BFHE 112, 313, BStBl II 1974, 527) entschieden, dass Fahrschulen grundsätzlich keine allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen seien, soweit sie auf den Erwerb der Fahrerlaubnis in den (seinerzeit noch so bezeichneten) Klassen 1 und 3 vorbereiteten.

Eine Ausnahme sei nur für die —vorliegend nicht streitigen— Kurse der Klägerin geboten, die den jeweiligen Teilnehmer auf eine Tätigkeit als Berufskraftfahrer vorbereiteten oder die Voraussetzung für eine Berufsausübung z.B. als Sportlehrer etc. seien, da sie in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausbildung bzw. -ausübung stünden.

Dieses Verständnis des § 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG entspreche den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben der Vorschrift in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG (Richtlinie 77/388/EWG). Die in dieser Bestimmung verwendeten Begriffe „die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung“ seien dahin auszulegen, dass nur die berufliche Ausbildung, die berufliche Fortbildung oder die berufliche Umschulung gemeint sei.

Das Urteil des FG ist in „Entscheidungen der Finanzgerichte“ 2007, 73 veröffentlicht.

Mit der vom FG zugelassenen Revision macht die Klägerin zusammenfassend geltend, sie sei eine allgemeinbildende Einrichtung i.S. des § 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG. Zumindest Teile der Umsätze dienten über den bisher von dem FA anerkannten Rahmen hinaus der beruflichen Ausbildung, Fortbildung bzw. der Umschulung. Die übrigen Voraussetzungen dieses Steuerbefreiungsstatbestandes seien ebenfalls gegeben.

Überdies greife auch Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG ein.

Die Klägerin beantragt, das Urteil des FG und die Einspruchsentscheidung des FA vom 22. März 2005 aufzuheben und den Umsatzsteuerbescheid für 2003 vom 8. November 2005 dahin gehend zu ändern, dass von den als steuerpflichtig zu 16 v.H. angesetzten Umsätzen ein Teilbetrag von 1 455 187 € als umsatzsteuerfrei erfasst wird, wobei gleichzeitig der Vorsteuerabzug entsprechend anzupassen ist.

Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Es meint, die in der Bescheinigung der Bezirksregierung vom 30. Juni 2003 enthaltene Einschränkung „berufsvorbereitend und berufsbegleitend für Berufskraftfahrer, Krankenschwestern, Sportlehrer und Erzieher“ beziehe sich nicht nur auf den „Erste Hilfekurs“, sondern auch auf die „Sofortmaßnahmen am Unfallort“.

Zudem hätten die streitigen Kurse dem Grunde nach keinen allgemein- oder berufsbildenden Charakter. Denn sie dienten einzig dazu, eine Voraussetzung für den Erwerb einer Fahrerlaubnis zu schaffen.

II.

Die Revision der Klägerin ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung — FGO—).

Entgegen der Auffassung des FG sind die Umsätze aus den von der Klägerin durchgeführten Kursen „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ auch insoweit steuerfrei, als die Kurse von „normalen“ Fahrschülern im Rahmen ihrer Fahrausbildung besucht worden sind.

1. Nach der im Streitjahr 2003 geltenden Vorschrift des § 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG (früher: § 4 Nr. 21 Buchst. b UStG) sind die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten.

§ 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG setzt Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG um (vgl. BFH-Urteile vom 10. Juni 1999 V R 84/98, BFHE 188, 462, BStBl II 1999, 578, unter II.2.; vom 23. August 2007 V R 4/05, BFH/NV 2007, 2215, unter II.2.b bb).

Nach dieser Bestimmung 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 eng damit verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.

Wie der Senat bereits in seinem Urteil vom 21. März 2007 V R 28/04 (BFHE 217, 59, BFH/NV 2007, 1604, unter II.2. c aa) ausgeführt hat, wurde diese Richtlinienbestimmung —wie auch andere in Art. 13 der Richtlinie 77/388/EWG aufgeführte Steuerbefreiungen— vom nationalen Gesetzgeber bisher lediglich dadurch „umgesetzt“, dass er die bereits bei Inkrafttreten der Richtlinie 77/388/EWG vorhandenen, teilweise bereits im UStG 1951 enthaltenen Steuerbefreiungstatbestände im Wesentlichen unverändert weitergeführt hat.

2. Der Senat lässt im Streitfall offen, ob die Steuerfreiheit der streitigen Leistungen aus § 4 Nr. 21 Buchst. a bb UStG folgt und inwieweit eine richtlinienkonforme Auslegung dieser Vorschrift möglich ist. Denn die Klägerin kann sich für die Umsatzsteuerfreiheit der streitigen Leistungen —wie geschehen— auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG berufen (zur Berufbarkeit ausführlich Senatsurteile vom 18. August 2005 V R 71/03, BFHE 211, 543, BStBl II 2006, 143; vom 19. Mai 2005 V R 32/03, BFHE 210, 175, BStBl II 2005, 900).

a) Die streitigen Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ der Klägerin können als „Schul- oder Hochschulunterricht“ i.S. von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG angesehen werden.

aa) Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG bezieht sich auf verschiedene Unterrichtsformen, ohne diese zu definieren (vgl. Urteil des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften —EuGH— vom 14. Juni 2007 Rs. C-434/05, Horizon College, Umsatzsteuer-Rundschau —UR— 2007, 587, Internationales Steuerrecht —IStR— 2007, 545 Randnr. 17).

Der Begriff „Schul- oder Hochschulunterricht“ beschränkt sich 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: EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007 Rs. C-445/05, Haderer, UR 2007, 592, IStR 2007, 547 Randnr. 26; BFH-Urteil vom 27. September 2007 V R 75/03, BFH/NV 2008, 172).

bb) Gegenstand der von der Klägerin durchgeführten Kurse sind „Unterweisungen in Sofortmaßnahmen am Unfallort“ (so früher § 8a der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung —StVZO—) bzw. „Unterweisungen in lebensrettenden Sofortmaßnahmen“ (so nunmehr der im Streitjahr 2003 geltende § 19 Abs. 1 FeV).

Nach § 19 Abs. 1 FeV müssen Bewerber um eine Fahrerlaubnis der Klassen A, A 1, B, BE, L, M oder T —die den früheren Führerscheinklassen 1 und 3 im Wesentlichen entsprechen— an einer „Unterweisung in lebensrettenden Sofortmaßnahmen teilnehmen“. Die Unterweisung soll dem Antragsteller durch theoretischen Unterricht und durch praktische Übungen die Grundzüge der Erstversorgung von Unfallverletzten im Straßenverkehr vermitteln, ihn insbesondere mit der Rettung und Lagerung von Unfallverletzten sowie mit anderen lebensrettenden Sofortmaßnahmen vertraut machen.

Die „Unterweisung in Sofortmaßnahmen am Unfallort“ nach § 8a StVZO a.F. bzw. die „Unterweisung in lebensrettenden Sofortmaßnahmen“ nach § 19 Abs. 1 FeV ist zu unterscheiden von einer „Ausbildung in Erster Hilfe“ (früher § 8b StVZO, nunmehr § 19 Abs. 2 FeV). Nach § 19 Abs. 2 FeV müssen Bewerber um eine Fahrerlaubnis der Klassen C, C1, CE, C1E, D, D1, DE oder D1E (früher: Klasse 2) an einer Ausbildung in Erster Hilfe teilnehmen. Die Ausbildung soll dem Antragsteller durch theoretischen Unterricht und durch praktische Übungen gründliches Wissen und praktisches Können in der Ersten Hilfe vermitteln. Eine Ausbildung in Erster Hilfe ersetzt eine Unterweisung in lebensrettenden Sofortmaßnahmen (§ 19 Abs. 4 FeV).

Der Nachweis über die Teilnahme an einer Unterweisung in lebensrettenden Sofortmaßnahmen oder einer Ausbildung in Erster Hilfe kann durch eine Bescheinigung einer für solche Unterweisungen amtlich anerkannten Stelle oder eines Trägers der öffentlichen Verwaltung geführt werden (§ 19 Abs. 3 FeV).

cc) Nach dem von der Klägerin vorgelegten Lehrplan dauern die von ihr durchgeführten Unterweisungen in „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ insgesamt 360 Minuten und behandeln die Themen „Rettung aus dem Gefahrenbereich“, „Rechtliche Grundlagen“, „Begriffsbestimmung des Notfalls“, „Auffinden einer Person/ Erkennen von lebensbedrohlichen Störungen“, „Bewusstlosigkeit/Schädelbasisbruch“, „Sicherung der Atemfunktion/Helmabnahme“, „Herz-Lungen-Wiederbelebung“, „Maßnahmen bei lebensbedrohlichen Blutungen“, „Schockbekämpfung“ und „Rettungskette“.

dd) Die Kultusministerien der Länder Nordrhein-Westfalen und Bayern —und nach dem unwidersprochen gebliebenen und belegten Vortrag der Klägerin im Revisionsverfahren weitere Bundesländer— halten es für erforderlich oder zumindest für wünschenswert, den Inhalt der in Rede stehenden Kurse in den Schulunterricht zu integrieren.

Nach dem Runderlass des Kultusministeriums Nordrhein-Westfalen vom 14. Mai 1976 (Gemeinsames Amtsblatt Nordrhein-Westfalen 1976, 278; Bereinigte Amtliche Sammlung der Schulvorschriften des Landes Nordrhein-Westfalen 2004/2005) kommt der rechtzeitigen und sachgerechten Hilfe Unfallverletzter insofern besondere Bedeutung zu, als durch besonnenes und zweckmäßiges Handeln unmittelbar nach dem Unfall —bis zum Beginn der ärztlichen Versorgung— die Verletzungsfolgen wesentlich gemindert werden können. Deshalb solle die Grundausbildung in Erster Hilfe verstärkt werden. Sie werde im Rahmen oder in Ergänzung des Unterrichts Schülerinnen und Schülern als Kurs angeboten und von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern verschiedener Sanitätsorganisationen durchgeführt. Damit leiste die Schule „einen wesentlichen Beitrag im Rahmen der Gesamterziehung der Schülerinnen und Schüler“.

Ferner heißt es in der Bekanntmachung des Bayerischen Staatsministeriums für Unterricht, Kultus, Wissenschaft und Kunst vom 4. Juni 1997 Nr. VI/8 -S 4402/44- 8/20471 u.a.: Um bei Notfällen in allen Lebenslagen sachgerechte Erste-Hilfe-Leistung sichern zu können, sei „es nötig, dass die entsprechenden Kenntnisse Eingang in die Allgemeinbildung der Bevölkerung finden“. Das könne insbesondere dadurch erreicht werden, dass die Schülerinnen und Schüler während der Schulzeit

dem Alter entsprechend an diese Thematik herangeführt würden. Im Sinne des sozialen Lernens solle neben den Unterrichtsthemen aus dem Bereich der Ersten Hilfe entsprechend den Lehrplänen aller Jahrgangsstufen eine komplette Erste-Hilfe-Ausbildung angeboten werden.

Zwar regeln diese Runderlasse die (Grund-)Ausbildung in Erster Hilfe. Sie betreffen aber inhaltlich auch die von der Klägerin im Rahmen ihrer Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ vermittelten Lehrinhalte. Denn im Verhältnis dazu ist — wie dargelegt — die Ausbildung in Erster Hilfe (lediglich) umfassender (vgl. § 8a, § 8b StVZO, § 19 Abs. 1, 2 und 4 FeV).

ee) Entgegen der Auffassung des FG ergibt sich nichts anderes aus der Rechtsprechung des Senats im sog. Fahrschulurteil in BFHE 112, 313, BStBl II 1974, 527, wonach Fahrschulen keine „allgemeinbildenden Einrichtungen“ i.S. von § 4 Nr. 21 UStG sind.

Der BFH hat zur Begründung ausgeführt, bei Fahrschulen bestehe die überwiegende Ausbildungstätigkeit in der Vermittlung der Fähigkeit zum Gebrauch eines Kfz unter den Bedingungen des Straßenverkehrs, also in der Einübung von Verhaltensweisen, wie technische Geschicklichkeit, mechanische Reaktionsfähigkeit u.a. Nur mit der (zusätzlichen) begrenzten Wissensvermittlung über die technische Ausgestaltung eines Kfz, über das Verkehrsrecht, die Folgen von Zuwiderhandlungen gegen die Verkehrsvorschriften und die Versicherungspflicht, die Verkehrsmoral und über ähnliche Gegenstände leisteten die Fahrschulen einen beschränkten Beitrag zur Allgemeinbildung ihrer Schüler.

Diese Erwägungen stehen der Beurteilung der Leistungen im vorliegenden Streitfall nicht entgegen. Denn der Inhalt der von der Klägerin durchgeführten Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ gehört — wie dargelegt — nach der sachverständigen Einschätzung (jedenfalls) zweier Kultusministerien zum erforderlichen oder zumindest wünschenswerten Gegenstand der Schulausbildung. Diese Qualifizierung wird nicht dadurch in Frage gestellt — sondern vielmehr bestätigt —, dass der Gesetz- bzw. Verordnungsgeber die vermittelten Lehrinhalte auch als unerlässlich für Führerscheininhaber ansieht.

ff) Die Kurse „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ der Klägerin, die die Teilnehmer zur Erstversorgung Unfallverletzter und zur Durchführung anderer lebensrettender Sofortmaßnahmen befähigen sollen, haben — anders als etwa Schulungen durch eine „Jagdschule“ zur Vorbereitung auf die Jägerprüfung (vgl. dazu BFH-Urteil vom 18. Dezember 2003 V R 62/02, BFHE 204, 355, BStBl II 2004, 253) — nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltung im Sinne der dargelegten Definition des „Schul- oder Hochschulunterrichts“.

b) Die Klägerin erfüllt auch die persönlichen Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG. Sie ist eine „andere Einrichtung mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung“ im Sinne dieser Bestimmung.

aa) Der Begriff „Einrichtung“ ist grundsätzlich weit genug, um auch private Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht zu erfassen (EuGH-Urteil vom 26. Mai 2005 Rs. C-498/03, Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., Slg. 2005, I-4427, BFH/NV Beilage 2005, 310 Rz 35; vgl. auch EuGH-Urteil vom 7. September 1999 Rs. C-216/97, Gregg, Slg. 1999, I-4947 Rz 17). Hat der Gemeinschaftssetzgeber die Inanspruchnahme der betreffenden Befreiungen nicht ausdrücklich vom Fehlen eines Gewinnstrebens abhängig gemacht — wie z.B. in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG —, kann das Streben nach Gewinnerzielung die Inanspruchnahme dieser Befreiungen nicht ausschließen (vgl. EuGH-Urteil in Slg. 2005, I-4427, BFH/NV Beilage 2005, 310 Randnr. 40 und 43).

Dementsprechend hat der Senat eine GmbH, die Fortbildungs- und Umschulungsmaßnahmen sowie ausbildungsbegleitende sozialpädagogische Leistungen im Auftrag der Bundesanstalt für Arbeit (BA) und für den Arbeitsförderungsdienst der Bundeswehr durchführte, als „Einrichtung“ i.S.

von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG anerkannt (vgl. BFH-Urteil in BFHE 217, 59, BFH/NV 2007, 1604, unter II.2.c dd).

bb) Die Klägerin ist auch i.S. von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG „anerkannt“.

Die für die Klägerin örtlich zuständige Bezirksregierung (vgl. Abschn. 114 Abs. 3 Satz 1 der Umsatzsteuer-Richtlinien —UStR—) hat ihr am 30. Juni 2003 eine „Bescheinigung gem. § 4 Nr. 21 a) bb) des Umsatzsteuergesetzes (Bescheinigung zur Befreiung von der Umsatzsteuer/Vorlage beim zuständigen Finanzamt)“ mit Geltung für das Streitjahr 2003 erteilt. Darin wird bescheinigt, dass die Klägerin (auch) mit ihrem Kurs „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Das genügt (vgl. Abschn. 114 Abs. 1 Satz 2 UStR; BFH-Urteil in BFHE 217, 59, BFH/NV 2007, 1604, unter II.2.c dd).

Die Bescheinigung der Bezirksregierung vom 30. Juni 2003 mag zwar auslegungsbedürftig sein. Der Auffassung des FA, die dort enthaltene Einschränkung „berufsvorbereitend und berufsbegleitend für Berufskraftfahrer, Krankenschwestern, Sportlehrer und Erzieher“ beziehe sich nicht nur auf den „Erste Hilfekurs“, sondern auch auf die „Sofortmaßnahmen am Unfallort“, folgt der Senat aber nicht. Denn die Klägerin hatte in der Antragsbegründung vom 12. Mai 2003 deutlich unterschieden zwischen Kursen, die auf einen Beruf vorbereiten, und Kursen, die auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vorbereiten. Sie hatte dazu erläuternd ausgeführt, dass der Kurs „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ nicht der Gruppe der auf einen Beruf vorbereitenden Kurse zuzurechnen sei, sondern im Wesentlichen der Vorbereitung auf die Führerscheinprüfung der Klassen A und B diene.

Dementsprechend enthalten auch die der Klägerin von Behörden anderer Bundesländer gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a bb) UStG erteilten Bescheinigungen im Hinblick auf den Kurs „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ zwar den klarstellenden Zusatz „im Sinne § 8a StVZO“, aber keine Einschränkung.

3. Der Senat kann nicht gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 FGO durcherkennen, sondern muss die Sache gemäß § 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 FGO zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückverweisen.

Die Sache ist nicht spruchreif. Das FG hat —ausgehend von seinem Standpunkt zu Recht— keine Feststellungen dazu getroffen, ob die Höhe der von der Klägerin im Klageantrag (und im Revisionsantrag) bezeichneten Umsätze zutreffend ist. Zudem sind die entsprechenden Konsequenzen für den Vorsteuerabzug der Klägerin zu ziehen (vgl. § 15 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG).

**Auf diese Entscheidung wird Bezug genommen in folgenden Gerichtsentscheidungen:**

BFH 23.5.2019 - V R 7/19 (V R 38/16)  
FG Hamburg 14.12.2018 - 6 K 187/17  
BVerwG 16.11.2017 - 9 C 17/16  
BVerwG 27.4.2017 - 9 C 5/16  
BVerwG 27.4.2017 - 9 C 6/16  
BFH 16.3.2017 - V R 38/16  
BFH 10.8.2016 - V R 38/15  
FG Berlin-Brandenburg 10.11.2015 - 5 V 5144/15  
FG Berlin 26.3.2013 - 7 V 7361/12  
BFH 10.7.2012 - V B 33/12  
FG Münster 13.12.2011 - 15 K 1041/08 U  
FG Münster 21.10.2008 - 15 K 3848/04 U  
BFH 17.4.2008 - V R 58/05

FG Münster 13.7.2006 - 5 K 1641/05 U

**Fundstelle(n):**

BFH/NV 2008 S. 725 Nr. 4

DB 2008 S. 1306 Nr. 24

DStRE 2008 S. 445 Nr. 7

HFR 2008 S. 492 Nr. 5

KÖSDI 2008 S. 15976 Nr. 4

NWB-EN Nr. 224/2008 (Steuerbefreiung von Umsätzen aus der Durchführung von Kursen mit dem Gegenstand „Sofortmaßnahmen am Unfallort“ )

RIW 2008 S. 333 Nr. 5

StB 2008 S. 112 Nr. 4

StBW 2008 S. 5 Nr. 6

StuB-Bilanzreport Nr. 6/2008 S. 240

UR 2008 S. 276 Nr. 7

UStB 2008 S. 133 Nr. 5

UVR 2008 S. 132 Nr. 5

**NWB QAAAC-72110**