

## **VG Stuttgart, Urteil vom 16.11.2006, 1 K 814/06**

### **Leitsatz**

Bei einer Ballettschule kann eine ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf i. S. v. § 4 Nr. 21 a) bb) UStG auch bei Kursen angenommen werden, deren Teilnehmer unter 14 - 15 Jahren alt sind, sofern die Einrichtung grundsätzlich den Anforderungen an Organisation und Lehrplan genügt.

### **Tenor**

Der Beklagte wird verpflichtet, der Klägerin entsprechend ihrem Antrag vom 22.11.2005 für ihre „Ballettschule ...“ eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG für berufliche Bildungsmaßnahmen („Ballett- und Tanzkurse zur Vorbereitung auf den Beruf eines Tänzers, Tanzpädagogen, Sängers, Theaterdarstellers etc.“) für die Zeit ab dem 01.01.2006 zu erteilen.

Der Bescheid des Regierungspräsidiums Freiburg vom 30.12.2005 wird aufgehoben, soweit er dieser Verpflichtung entgegensteht.

Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.

### **Tatbestand**

Die Klägerin begehrt eine Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) Umsatzsteuergesetz (UStG) für die Zeit ab dem 01.01.2006.

Die Klägerin ist Inhaberin der „Ballettschule ...“ in N.. Sie bietet Kurse für verschiedene Altersgruppen (vom Vorschul- und Kinderballett bis zu Erwachsenenkursen) an. Mit Bescheid vom 09.05.2001 erteilte ihr das Regierungspräsidium Freiburg eine Bescheinigung darüber, dass die von ihr durchgeführten beruflichen Bildungsmaßnahmen in dem Bereich "Ballett- und Tanzkurse in verschiedenen Altersstufen zur Vorbereitung auf den Beruf eines Tänzers, Tanzpädagogen, Sängers, Theaterdarstellers etc." nach Dauer, Gestaltung der Kurse, Ausbildung und Berufserfahrung der Kursleiter eine erfolgreiche berufliche Bildung erwarten lassen, angemessene Vertragsbedingungen für die Teilnehmer bestehen und damit ordnungsgemäß auf einen Beruf vorbereiten. Die Bescheinigung wurde widerruflich und befristet für die Zeit vom 01.01.1998 bis zum 31.12.2000 erteilt. Entsprechende Bescheinigungen erhielt die Klägerin im Folgenden auch für die Zeit vom 01.01.2001 bis zum 31.12.2003 sowie für die Zeit vom 01.01.2004 bis zum 31.12.2005. Am 22.11.2005 beantragte sie erneut eine Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG „für die Jahre ab dem 01.01.2006“. Mit Bescheid vom 30.12.2005 erteilte das Regierungspräsidium Freiburg eine Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG, von der jedoch die Kurse ausgenommen wurden, an denen die Teilnehmer unter 14 bis 15 Jahre alt sind. Zur Begründung wurde angeführt, dass eine ordnungsgemäße Berufsausbildung frühestens im Alter von 14 bis 15 Jahren beginne. Die Bescheinigung

wurde widerruflich und befristet für die Zeit vom 01.01.2006 bis zum 31.12.2007 erteilt. Dieser Bescheid wurde am 04.01.2006 zugestellt.

Am 03.02.2006 erhob die Klägerin Klage. Sie trägt vor, dass die Ausbildung für den Beruf des Tänzers, Tanzpädagogen etc. nicht erst im Alter von 14 bis 15 Jahren beginnen könne. In dieser Altersstufe sei die körperliche Entwicklung bereits so weit fortgeschritten, dass ein Beginn der Vorbereitung auf diesen Beruf nicht mehr möglich sei. Die Ausbildungsberufe in diesem Bereich erforderten ab dem frühen Kindesalter gezielte und kontinuierliche Ausbildung. Die einzelnen Lehrschritte seien aufeinander aufbauend. Körpergefühl, Konzentration, Kreativität und Musikalität müssen vom Kindesalter an gefördert werden, um einen professionellen Stand erreichen zu können. Werde erst im Alter von 14 bis 15 Jahren begonnen, das Rhythmusgefühl zu trainieren, sei der für die Ausübung eines tänzerischen Berufes notwendige Stand nicht mehr zu erreichen. Auch die die Bewegungsphantasie fördernde Fähigkeit zur Improvisation müsse von frühen Kindesbeinen an gefördert werden. Aus diesem Grund werde an den entsprechenden bekannten Ballettschulen - wie z. B. der John-Cranko-Schule in Stuttgart - eine Ausbildung für Kinder ab 6 Jahren angeboten. An ihrer eigenen Ballettschule könnten Schüler durchgehend ab dem Vorschulalter Ballettunterricht sowie Unterricht in Step, Jazz und Hip Hop erhalten. Es gebe mehrere Schüler, die ihre Ausbildung an ihrer Ballettschule im Kindesalter begonnen hätten und heute einen Beruf in diesem Bereich ausübten. Allgemeine pädagogische Grundsätze würden im Unterricht ebenso beachtet wie anatomisch korrekter systematisch aufbauender und motivierender Unterricht. Sie - die Klägerin - sowie weitere Lehrer an ihrer Schule verfügten über eine entsprechende professionelle Ausbildung. Die vorgenommene Altersabgrenzung sei deutlich zu hoch angesetzt und erscheine willkürlich. Zum Beleg dafür, dass die Ausbildung bereits früher beginne, führt die Klägerin unter Darlegung der jeweiligen (bereits im Kindesalter beginnenden) Ausbildungsabschnitte die Ballettschule des Hamburger Balletts, den Studiengang "Bühnentanz" an der Palucca-Schule Dresden Hochschule für Tanz, die John-Cranko-Schule in Stuttgart, das BallettCentrum Nürnberg/Fürth, die Ballettschule der Wiener Staatsoper, das Ballettinstitut Rheinland-Pfalz, die Münchner Ballett-Akademie sowie das Gymnasium Essen-Werden an, wo der Erwerb der Hochschulreife mit der (Vor-)Ausbildung als professioneller Tänzer verbunden werde.

Die Klägerin beantragt,

den Beklagten zu verpflichten, ihr entsprechend ihrem Antrag vom 22.11.2005 für ihre „Ballettschule ...“ eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG für berufliche Bildungsmaßnahmen („Ballett- und Tanzkurse zur Vorbereitung auf den Beruf eines Tänzers, Tanzpädagogen, Sängers, Theaterdarstellers etc.“) für die Zeit ab dem 01.01.2006 zu erteilen und den Bescheid des Regierungspräsidiums Freiburg vom 30.12.2005 aufzuheben, soweit er dieser Verpflichtung entgegensteht.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Der Beklagte ist der Klage entgegengetreten. Berufliche Ausbildung erfordere die Vermittlung von spezifischen Kenntnissen und Fertigkeiten, die für die Ausübung eines Berufes erforderlich seien. Kurse, die sich an Kinder ab dem Vorschulalter bis zum Alter von 14 bis 15 Jahren (frühester Beginn der beruflichen Ausbildung) richteten, erfüllten diese Anforderungen nicht. Auf die Frage, ob es sich bei der Ballettschule der Klägerin um eine begünstigte Einrichtung handle, komme es in diesem Zusammenhang nicht an. Die Prüfung dieser Frage bleibe dem steuerlichen Veranlagungsverfahren vorbehalten. Im Übrigen werde nur die so vorgenommene Auslegung des § 4 Nr. 21 a) bb) UStG den gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern gerecht. Nach Art. 13 A Ziffer i der Richtlinie seien steuerfrei zu stellen "... die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung ... durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung." Hieraus ergebe sich, dass nur solche Ausbildungsangebote steuerfrei gestellt werden dürften, die auch von Einrichtungen des öffentlichen Rechts in vergleichbarer Weise angeboten würden. Nur so könne dem Zweck des Bescheinigungsverfahrens, nämlich Wettbewerbsgleichheit zwischen den Einrichtungen der öffentlichen Hand mit gleichartigen Einrichtungen anderer Unternehmer herzustellen, Rechnung getragen werden. Öffentlich-rechtliche Einrichtungen, die mit vergleichbaren Unterrichtsangeboten betraut seien, bestünden nicht. Eine Gleichstellung mit derartigen Einrichtungen sei daher nicht geboten, zumal die Ausnahmenvorschriften eng auszulegen seien.

In ihrer Replik macht die Klägerin geltend, dass durchaus Konkurrenz durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vorhanden sei. So biete die Städtische Musikschule E. und auch die Musikschule O. unter werbewirksamem Hinweis auf die Vorbereitung zum Hochschulstudium Tanz- und Ballettunterricht in vergleichbaren Kursen an. Als weitere Beispiele könnten auch die Musikschule W. und die Musikschule U. R. angeführt werden.

Dem hält der Beklagte entgegen, dass es nicht entscheidend sei, ob öffentliche Einrichtungen vergleichbare Ausbildungsangebote anzubieten hätten. Die Einrichtungen müssten mit derartigen Bildungsangeboten betraut sein. Insoweit werde der Entscheidung des Finanzgerichts München vom 18.11.2004 - 14 K 5057/01 - gefolgt. Es sei unbestritten, dass tänzerische Grundlagen- und Breitenarbeit für eine spätere Tätigkeit als Berufstänzer sinnvoll sein könne. Damit werde jedoch nicht jede tänzerische Früherziehung oder sonstige vergleichbare Früherziehung bereits im Kindergartenalter zur „ordnungsgemäßen beruflichen Ausbildung“, sondern sei eher dem Bereich „sinnvolle Freizeitgestaltung“ zuzuordnen.

Wegen der Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten sowie auf die vom Gericht beigezogenen Verwaltungsakten verwiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Das Gericht konnte trotz des Ausbleibens von Beteiligten zur Sache verhandeln und entscheiden, weil in den ordnungsgemäßen Ladungen auf diese Möglichkeit hingewiesen wurde (§ 102 Abs. 2 VwGO).

Die Klage ist zulässig; insbesondere ist der Verwaltungsrechtweg gegeben. Denn die Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde ist ein eigenständig anfechtbarer Verwaltungsakt, der die Finanzbehörden insoweit bindet, als er die Feststellung enthält, dass die Einrichtung auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person der öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet (vgl. BVerwG Urteil v. 03.12.1976, BStBl II S. 334 ff.; BFH Urteil v. 24.09.1998, BStBl II 1999, 147). Die örtliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts Stuttgart folgt aus § 52 Nr. 3 Satz 2 VwGO. Die Durchführung eines Vorverfahrens war gemäß § 6a AGVwGO entbehrlich.

Die Klage ist auch begründet.

Der Klägerin steht ein Anspruch auf Erteilung einer unbefristeten Bescheinigung über die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ohne Einschränkung hinsichtlich des Alters der Kursteilnehmer zu; soweit der Bescheid des Regierungspräsidiums Freiburg vom 30.12.2005 dem entgegensteht, ist er aufzuheben (§ 113 Abs. 5 VwGO).

1. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen der Umsatzsteuer die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Von diesen Umsätzen sind gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG steuerfrei 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. Zuständige Landesbehörde ist für den Bereich der beruflichen Bildungsmaßnahmen das Regierungspräsidium Freiburg (Erlass des Wirtschaftsministeriums Baden-Württemberg vom 14.02.1995, Az. 3-6000.1/81).

Die zuständige Landesbehörde prüft und entscheidet, ob eine Einrichtung auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Insoweit bindet die Bescheinigung die Finanzbehörden. Erteilt sie die Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG uneingeschränkt, so kommt eine Beschränkung der Umsatzsteuerbefreiung auf einzelne Unterrichtsleistungen durch die Finanzbehörde nicht mehr in Betracht (vgl. Schuhmann in: Rau/Dürwächter, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 8. Aufl., § 4 Nr. 21 Anm. 54). Ob eine allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung vorliegt, deren

Leistungen nach § 4 Nr. 21 UStG steuerfrei sind, ist hingegen nicht Gegenstand der Bescheinigung des Regierungspräsidiums. Hierüber hat die Finanzbehörde zu entscheiden (BFH Urteil v. 18.12.2003, BStBl II 2004, 252; Urteil v. 24.09.1998, BStBl II 1999, 147; vgl. auch Abschnitt 114 Abs. 2 UStR).

Die Klägerin hat einen Anspruch auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ohne Einschränkung hinsichtlich des Alters der Kursteilnehmer; ob die vorgesehene Altersgrenze hinreichend bestimmt ist („unter 14-15 Jahre“), kann somit offen bleiben. Dies ergibt sich aus Folgendem:

Die Bescheinigung der Landesbehörde dient allein dem Nachweis, dass die Einrichtung nach ihrer Organisation und ihrem Lehrziel auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person der öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vorbereitet; es wird die Eignung der Einrichtung hierzu bescheinigt. Es liegt im Wesen einer solchen Bescheinigung, dass sie sich hierauf beschränkt und nicht die konkrete Ausbildung einzelner Schüler oder Lehrgangsteilnehmer beurteilt (BFH Urteil v. 03.05.1989, BStBl II 1989, 815; entsprechend bezüglich der Eigenschaft als allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung auch BFH Urteil v. 18.12.2003, BStBl II 2004, 252). Dabei kommt es nicht darauf an, welche Schüler letztlich einen der Ausbildung entsprechenden Beruf ergreifen (was sich ohnehin erst im Nachhinein feststellen ließe); es ist daher unerheblich, wenn tatsächlich nur wenige Schüler eine entsprechende berufliche Laufbahn einschlagen (vgl. BFH Urteil v. 03.05.1989, BStBl II 1989, 815 zum privaten Musikunterricht). Kommt es somit nicht auf die Entscheidung der einzelnen Schüler an, einen entsprechenden Beruf zu ergreifen, so wird grundsätzlich auch nicht darauf abzustellen sein, ab welchem Alter die Schüler in der Regel eine solche Entscheidung für einen Beruf treffen. Maßgeblich ist vielmehr, ob spezielle Kenntnisse und Fertigkeiten vermittelt werden, die zur Ausübung bestimmter beruflicher Tätigkeiten notwendig sind (vgl. BVerwG Urteil v. 03.12.1976, BStBl II 1977, 334).

Eine Vermittlung solcher Kenntnisse kann im hier maßgeblichen Bereich der tänzerischen Berufe nach Auffassung des Gerichts - die grundsätzliche Eignung der Einrichtung nach Organisation und Lehrplan unterstellt - durchaus bereits bei Schülern erfolgen, die noch nicht 14 bis 15 Jahre alt sind. Die vom Beklagten vorgenommene Einschränkung auf Kurse, die sich an ältere Schüler richten, ist nicht gerechtfertigt (so auch VG Sigmaringen Urteil v. 11.10.2006 - 1 K 1413/05 - ; VG Düsseldorf Urteil v. 10.03.2003 - 25 K 5979/02 - zitiert nach juris). Die Ausbildung zu tänzerischen Berufen unterscheidet sich von herkömmlichen Ausbildungsberufen zunächst dadurch, dass sie im Hinblick auf die körperliche Entwicklung sowie die Förderung von Körpergefühl, Konzentration, Kreativität und Musikalität bereits im Kindesalter begonnen werden muss, um später einen professionellen Stand zu erreichen. Dem entsprechend richten sich die Ausbildungsangebote in diesem Bereich in der Regel bereits an junge Menschen im schulpflichtigen Alter; sie sehen im Gegenteil häufig ein Höchstalterssalter vor. So bietet etwa die Palucca Schule Dresden - Hochschule für Tanz - einen

Diplomstudiengang Bühnentanz an, der 8 Jahre dauert und - nach einer zweijährigen Orientierungsstufe für Kinder im Alter von 10 bis 12 Jahren - in ein vierjähriges Grundstudium (Alter 12 bis 16 Jahre) und ein vierjähriges Hauptstudium (16 bis 20 Jahre) untergliedert ist ([www.palucca-schule-dresden.de/studium](http://www.palucca-schule-dresden.de/studium)). Auch nach der Konzeption der Ballettschule des Hamburger Balletts umfasst die eigentliche Ausbildung zum professionellen Tänzer acht Jahre und beginnt im Anschluss an eine Vorschulklasse für Kinder im Alter von 7 bis 10 Jahren mit der Ausbildungsklasse I für Kinder ab 10 Jahren ([www.hamburgballett.de/d/schule/aufbau](http://www.hamburgballett.de/d/schule/aufbau)). Für die einzelnen Ausbildungsklassen werden dabei häufig auch Aufnahmeprüfungen verlangt, die bereits ein bestimmtes tänzerisches Niveau voraussetzen (vgl. etwa die Untergliederung der Ausbildung an der John-Cranko-Schule in Stuttgart von der Vorschule - 6 bis 7 Jahre -, der Vorbereitung - 8 bis 9 Jahre - und der Grundausbildung - 10 bis 16 Jahre mit den jeweiligen Aufnahmeprüfungen, [www.stuttgart-ballett.de/deutsch/d\\_crankoschule/d\\_ballettschule](http://www.stuttgart-ballett.de/deutsch/d_crankoschule/d_ballettschule)).

Dass die Ballettschule der Klägerin nach Organisation und Lehrziel grundsätzlich zur ordnungsgemäßen Vorbereitung auf einen tänzerischen Beruf geeignet ist, wird auch vom Beklagten nicht in Frage gestellt. Die Voraussetzungen hierfür wurden bereits bei der Erteilung der Bescheinigung für die vergangenen Jahre angenommen und auch für die hier streitgegenständliche Bescheinigung zugrunde gelegt. Die nun vorgenommene Einschränkung beruht lediglich darauf, dass der Beklagte inzwischen seine Rechtsauffassung zur Frage des Alters, in dem eine Berufsausbildung begonnen werden kann, geändert hat.

Schließlich führt auch der Hinweis des Beklagten auf Art. 13 A Buchst. i der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17.05.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern (ABI Nr. L 145 vom 13.06.1977, 1 ff.) zu keiner anderen Beurteilung. Danach befreien die Mitgliedstaaten von der Steuer die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, den Schul- und Hochschulunterricht, die Ausbildung, die Fortbildung oder die berufliche Umschulung sowie die damit eng verbundenen Dienstleistungen oder Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind oder andere Einrichtungen mit dem von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung. Dies ist im Wege der richtlinienkonformen Auslegung des § 4 Nr. 21 a) bb) UStG zu berücksichtigen. Es ist jedoch nicht ersichtlich, dass diese Bestimmung die hier streitgegenständliche Beschränkung auf Kurse erfordert, deren Teilnehmer mindestens 14 bis 15 Jahre alt sind. Insbesondere erscheint die Einführung einer solchen Altersgrenze auch nicht im Hinblick auf das vom Beklagten hervorgehobene Erfordernis geboten, dass die öffentlichen Einrichtungen, die vergleichbare Ausbildungsangebote vorhalten, mit diesen „betraut“ sein müssen. Die Frage, ob Ballettschulen grundsätzlich unter Berücksichtigung der Richtlinie 77/388/EWG als allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen i.S.v. § 4 Nr. 21 a) bb) UStG eingestuft werden können (vgl. hierzu FG München Urteil v. 18.11.2004 - 14 K 5057/01 - zitiert nach juris), ist - wie bereits dargelegt - nicht Gegenstand des

verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, sondern unterliegt der Entscheidung der Finanzbehörden bzw. gegebenenfalls der Finanzgerichte.

2. Die begehrte Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ist entsprechend dem Antrag der Klägerin vom 22.11.2005 („für die Jahre ab 01.01.2006“) unbefristet zu erteilen; der Bescheid des Regierungspräsidiums Freiburg vom 30.12.2005 ist rechtswidrig, soweit er eine Befristung enthält. Denn für eine solche Befristung fehlt es an einer Rechtsgrundlage. Sie kann insbesondere nicht als Nebenbestimmung gemäß § 36 LVwVfG erlassen werden. Da auf die Erteilung der Bescheinigung ein Anspruch besteht, müssten die Voraussetzungen des § 36 Abs. 1 LVwVfG vorliegen. Dies ist vorliegend aber nicht der Fall. Eine Rechtsvorschrift, die eine Befristung zulässt, ist nicht erkennbar; die Befristung dient auch nicht der Sicherstellung der Erteilungsvoraussetzungen des § 4 Nr. 21 a) bb) UStG. Auf eine Änderung der für die Beurteilung maßgeblichen Umstände kann gegebenenfalls mit dem Entzug der Bescheinigung reagiert werden, wie dies in anderen Rechtsbereichen – insbesondere im Gewerberecht – der Fall ist (VG Sigmaringen Urteil v. 11.10.2006 - 1 K 1413/05 -; VG Düsseldorf Urteil v. 10.03.2003 - 25 K 5979/02 - zitiert nach juris).

Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 1 VwGO. Das Gericht sieht gemäß § 167 Abs. 2 VwGO davon ab, das Urteil wegen der Kosten für vorläufig vollstreckbar zu erklären. Ferner sieht es von einer Zulassung der Berufung gemäß § 124a Abs. 1 VwGO ab.