

[Aktuelles](#) [Organisation](#) [Presseinformation](#) [Entscheidungen](#)[Service](#) [Warenkorb](#)[Aufgaben der Pressestelle](#)[Pressemitteilungen](#)[Hilfe zur  
Pressemitteilungssuche](#)  
[Pressemitteilungen als RSS](#)[Publikationen](#)[Terminübersicht](#)[Impressum](#)[Kontrastreiche Ansicht](#)[Druckansicht](#)[Volltextsuche](#)[Sitemap](#)[Impressum](#)[Kontakt](#)

© Bundesverwaltungsgericht 2006

## Pressemitteilung

Nr. 24/2006

[BVerwG 10 C  
10.05](#)

04.05.2006

### Bescheinigung der Kultusbehörde zur Umsatzsteuerbefreiung

Die Klägerin, die als private Stiftung ein Museum in Duisburg betreibt, wendet sich mit ihrer Klage dagegen, dass ihr auf Antrag bzw. Initiative des Finanzamts, aber ohne Antrag der Klägerin, durch die zuständige Landesbehörde eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 2 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) darüber erteilt worden ist, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie Museen öffentlicher Träger erfüllt, die von der Umsatzsteuer befreit sind. Dies hat für die Klägerin zur Folge, dass auch sie von der Umsatzsteuer befreit ist, damit zugleich aber auch die Möglichkeit zu dem für sie finanziell vorteilhafteren Vorsteuerabzug verliert. Klage und Berufung der Klägerin sind erfolglos geblieben.

Das Bundesverwaltungsgericht in Leipzig hat auch die Revision der Klägerin zurückgewiesen. Entgegen der Ansicht der Klägerin setze die Erteilung einer Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 2 UStG nicht einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus. Die Kultusbehörde werde vielmehr auf entsprechendes Ersuchen des zuständigen Finanzamts in das Besteuerungsverfahren eingeschaltet und habe der Finanzverwaltung ihr spezielles Fachwissen zu vermitteln. Es stehe nicht im Ermessen der Kultusbehörde, ob sie die Bescheinigung erteile. Die Befreiung von der Umsatzsteuer sei vielmehr zwingend, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen des § 4 Nr. 20 Buchst. a Satz 2 UStG vorlägen.

BVerwG 10 C 10.05 – Urteil vom 4. Mai 2006

[zurück](#)



Bezirksregierung  
Düsseldorf  
25. APR. 2005  
Anlagen

OBERVERWALTUNGSGERICHT  
FÜR DAS LAND NORDRHEIN-WESTFALEN  
IM NAMEN DES VOLKES  
URTEIL

Verkündet am: 7. April 2005  
Thieme  
als Urkundsbeamter der  
Geschäftsstelle

14-A-1970/03  
25 K 4379/02 Düsseldorf

In dem Verwaltungsrechtsstreit

der [REDACTED]  
47051 Duisburg,

Klägerin,

Prozessbevollmächtigte: [REDACTED]  
[REDACTED]  
[REDACTED]

g e g e n

die Bezirksregierung Düsseldorf, Cecilienallee 2, 40474 Düsseldorf,  
[REDACTED]

Beklagte,

wegen Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG

hat der 14. Senat

auf die mündliche Verhandlung

vom 7. April 2005

durch

- 2 -

den Vorsitzenden Richter am Oberverwaltungsgericht Schroiff,  
den Richter am Oberverwaltungsgericht Höver,  
den Richter am Oberverwaltungsgericht Bretschneider,  
den ehrenamtlichen Richter Schneider, Rentner,  
die ehrenamtliche Richterin Tornau, Hausfrau,

auf die Berufung der Klägerin gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Düsseldorf vom 10. März 2003

für Recht erkannt:

Die Berufung wird zurückgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

Das Urteil ist wegen der Kosten vorläufig vollstreckbar.

Die Revision wird nicht zugelassen.

#### Tatbestand:

Wegen des Tatbestandes bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichts wird auf die zutreffende Darstellung im Tatbestand des angefochtenen Urteils verwiesen.

Das Verwaltungsgericht hat die Klage mit dem angefochtenen, der Klägerin am 7. April 2003 zugestellten Urteil abgewiesen. Es hat die Auffassung vertreten, die Erteilung der Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG sei rechtmäßig erteilt worden. Eines Antrags der Klägerin habe es nicht bedurft. Vielmehr habe die Beklagte von Amts wegen tätig werden müssen, nachdem sie das Schreiben des Finanzamtes vom 4. Dezember 2001 erhalten habe. Dieses sei nicht als förmlicher Antrag, sondern als Anregung zur Überprüfung der Klägerin zu verstehen gewesen. Ob eine Einrichtung nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG von der Umsatzsteuer befreit sei, stehe nicht zur Disposition des Steuerpflichtigen. Dies folge bereits aus dem Wortlaut der Vorschrift, die im Gegensatz zu anderen Befrei-

- 3 -

ungsvorschriften des UStG nicht auf die Vorlage der Bescheinigung durch den Unternehmer, sondern allein auf deren Erteilung abstelle. Es ergebe sich ferner aus dem Sinn und Zweck der Vorschrift, die eine weitgehende Wettbewerbsgleichheit zwischen den dort aufgeführten Einrichtungen der Gebietskörperschaften und denen anderer Träger herstellen wolle. Gestützt werde diese Auslegung auch dadurch, dass § 9 UStG eine Möglichkeit des Verzichtes auf die Steuerbefreiung für die Fälle des § 4 Nr. 20 und 21 UStG nicht vorsehe. Umgekehrt stehe es auch nicht im Ermessen des Steuergläubigers, ob die Befreiung erteilt werden soll. Vielmehr müsse er, da es sich um zwingendes Recht handele, von Amts wegen ein entsprechendes Verwaltungsverfahren einleiten, wenn ihm bekannt werde, dass die Befreiungsvoraussetzungen vorliegen könnten. Die Regelung sei auch nicht wegen des Fehlens von Erlassen oder Rechtsverordnungen, die eine gleichmäßige Handhabung sicherstellten, verfassungswidrig. Die offenbar uneinheitliche Verwaltungspraxis führe nicht zur Verfassungswidrigkeit der Norm, denn sie gehe nicht auf strukturelle Vollzugshindernisse zurück. Die vom Steuerpflichtigen mit der Steuererklärung eingereichten Unterlagen zum Unternehmensgegenstand vermittelten den Finanzämtern die erforderlichen Kenntnisse.

Gegen dieses Urteil wendet sich die Klägerin mit der vom Verwaltungsgericht zugelassenen, am 25. April 2003 eingelegten Berufung, zu deren Begründung sie vorträgt: Die Bescheinigung der Beklagten sei rechtswidrig erteilt. Dem Finanzamt stehe kein Antragsrecht für die Erteilung der Bescheinigung zu und sie selbst habe keinen Antrag gestellt. Eine Ermessensentscheidung dahin, ohne Antrag tätig zu werden, hätten weder die Beklagte noch das Finanzamt getroffen. Eine Auslegung der Vorschrift dahin, dass die Beklagte nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG berechtigt sei, die Bescheinigung auch ohne Antrag des Betroffenen zu erteilen, sei verfassungswidrig. Sie stelle dann nämlich nicht sicher, dass alle zu steuernden Tatbestände auch tatsächlich besteuert würden. Es liege ein strukturelles Vollzugshindernis vor. Die Finanzbehörden seien entgegen der Auffassung des Verwaltungsgerichts nicht in der Lage, alle für die Befreiung in Betracht kommenden Unternehmer anhand der von ihnen abgegebenen Umsatzsteuererklärungen zu erkennen. Wenn der Finanzbehörde erlaubt wäre, im Ein-

- 4 -

zelfall immer dann tätig zu werden, wenn sie erfährt, dass die Leistungen eines Unternehmers die Voraussetzungen des § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG erfüllen, wäre die Vorschrift verfassungswidrig, weil sie die Besteuerung in das Ermessen der Finanzverwaltung lege. Die Handhabung des § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG durch die zuständigen Behörden sei in den verschiedenen Bundesländern auch uneinheitlich. Die Klägerin verweist weiter auf das Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 9. März 2004 betreffend die Verfassungswidrigkeit der Besteuerung von privaten Spekulationsgeschäften bei Wertpapieren und ist der Auffassung, dass die strukturellen Vollzugsdefizite bei § 4 Nr. 20 a) UStG noch erheblicher als in der dortigen Konstellation seien, wenn man davon ausgehe, dass die Bescheinigung ohne Antrag des Unternehmers erteilt werden könne. Ferner setzt sich die Klägerin mit dem Urteil des Obergerverwaltungsgerichts Hamburg vom 23. Mai 2003

---

~~1-Bf-399/02~~ auseinander, dessen Annahme, die Bescheinigung nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG dürfe auch ohne Mitwirkung des Betroffenen erteilt werden, sie für fehlerhaft hält.

Die Klägerin beantragt,

das angefochtene Urteil zu ändern und nach dem Klageantrag erster Instanz zu erkennen.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

Sie ist der Auffassung, dass es für die Erteilung der Bescheinigung auf einen Antrag des Betroffenen nicht ankomme. Auf die Anregung des Finanzamtes hin habe sie deshalb von Amts wegen tätig werden dürfen. Der Vorwurf der Verfassungswidrigkeit der Vorschrift sei abwegig. Im übrigen schließt sie sich der Rechtsauffassung des OVG Hamburg in dessen Urteil vom 23. Mai 2003 an.

- 5 -

Entscheidungsgründe:

Die zulässige Berufung ist unbegründet. Das Verwaltungsgericht hat die Klage zu Recht abgewiesen. Die angefochtenen Verwaltungsakte sind rechtmäßig.

Die Erteilung der streitigen Bescheinigung ist entgegen der Rechtsauffassung der Klägerin nicht deshalb rechtswidrig, weil sie ohne deren Antrag auf Veranlassung des Finanzamtes erfolgt ist. Die nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG zur Erteilung der Bescheinigung berufene Landesbehörde ist befugt, ohne dass der Unternehmer mitwirkt, diese Bescheinigung zu erteilen, wenn das Finanzamt deswegen an sie herantritt. Der Senat schließt sich insoweit in vollem Umfang den Ausführungen des Hamburgischen OVG in dessen Urteil vom 23. Mai 2003 – 1. Bf 399/02 – an, das den Beteiligten bekannt ist und zu dem sie auch Stellung genommen haben.

---

Die dortigen Ausführungen zur Auslegung dieser Vorschrift aus dem Regelungszusammenhang, der Entstehungsgeschichte, den europarechtlichen Vorgaben und der Zweckbestimmung heraus werden vom Senat geteilt.

Die gegen diese Rechtsauffassung vorgebrachten Einwendungen der Klägerin greifen nicht durch.

Dies gilt zunächst zu ihren Ausführungen betreffend § 22 VwVfG NRW. Diese Vorschrift steht der Erteilung der Bescheinigung auf Veranlassung des Finanzamtes nicht entgegen und zwar unabhängig davon, ob man ein Antragsrecht des Finanzamtes auf Tätigwerden der Landesbehörde annimmt oder ob es sich lediglich um Anregungen handelt.

Geht man von einem Antragsrecht aus, so muss die Landesbehörde, wenn die zu bescheinigenden Tatsachen vorliegen, nach § 22 Satz 2 Nr. 1 VwVfG NRW die Bescheinigung erteilen. Handelt es sich dagegen nur um eine „Anregung“ gilt im Ergebnis nichts anderes. Die Behörde muss in diesem Fall nach § 22 Satz 1 VwVfG NRW entscheiden, ob sie in das Verfahren zur Feststellung der zu bescheinigenden Tatsachen eintritt. Sie ist daran nicht durch § 22 Satz 2 Nr. 2 VwVfG NRW gehindert, denn Rechtsvorschriften, aus denen sich ergibt, dass sie

- 6 -

ohne Antrag nicht tätig werden dürfe, bestehen nicht. Für die somit zu treffende Entscheidung über die Durchführung des Verfahrens verbleibt ihr kein Ermessensspielraum, der sie berechtigen könnte, von der Prüfung abzusehen, ob der Unternehmer die gleichen kulturellen Aufgaben erfüllt, wie die in § 4 Nr. 20 a) Satz 1 UStG aufgeführten Einrichtungen, und einen entsprechenden feststellenden Verwaltungsakt (Bescheinigung) zu erlassen, wenn dies der Fall ist. Wird die Landesbehörde nämlich im Rahmen des Besteuerungsverfahrens um Prüfung ersucht, ob die ihrer Beurteilung obliegenden Tatbestandsmerkmale des § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG vorliegen, ist sie in das Besteuerungsverfahren eingebunden, das seinerseits der Finanzbehörde keinerlei Entscheidungsspielraum lässt, wenn die materiellen Voraussetzungen der Norm gegeben sind. Die Feststellung, die von der Landesbehörde durchzuführen ist, ist notwendiger Bestandteil dieses Besteuerungsverfahrens. Das für diese Feststellung erforderliche Verwaltungsverfahren muss deshalb von dieser in gleicher Weise ohne Entscheidungsspielraum durchgeführt werden, ob sie von der Finanzbehörde dazu ersucht wird oder ob der Unternehmer die Bescheinigung zum Zwecke der Umsatzsteuerbefreiung bei ihr beantragt.

Auch der weitere Einwand der Klägerin, die Bescheinigung der Landesbehörde sei „materiell-rechtliche Voraussetzung“ der Umsatzsteuerbefreiung und dürfe deshalb nicht gegen den Willen des Steuerpflichtigen erteilt werden, ist unzutreffend. Materiell-rechtliche Voraussetzung der Steuerbefreiung ist, dass es sich um Umsätze von Einrichtungen handelt, die den in § 4 Nr. 20 a) Satz 1 UStG gleichartig sind und die die gleichen kulturellen Aufgaben wie diese erfüllen. Die Übertragung der Feststellung, ob gleichartige kulturelle Aufgaben erfüllt werden, auf die Bescheinigungsbehörde, dient allein der verfahrensmäßigen Sicherung, dass dieses materiell-rechtliche Kriterium für die Steuerbefreiung durch eine fachlich kompetente Behörde festgestellt wird. Die Landesbehörde schafft nicht diese „materiell-rechtliche Voraussetzung“ der Steuerbefreiung, sie stellt ihr Vorliegen lediglich mit Verbindlichkeit für die Finanzbehörde fest. Soweit die Klägerin darauf verweist, dass der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 24. September 1998 – V R 3/98 – die Bescheinigung als „materiell-rechtliche Voraussetzung“ der

- 7 -

Steuerbefreiung bezeichnet habe, ergibt sich daraus nichts anderes. Denn der Bundesfinanzhof hat mit dieser Formulierung erkennbar nur auf die Bindungswirkung der Feststellung (der materiell-rechtlichen Voraussetzungen) durch die Landesbehörde für die Finanzbehörde abgestellt, auf die zwingende verfahrensmäßige Verknüpfung der zwischen Finanzbehörde und Landesbehörde aufgeteilten Feststellungen zu den materiell-rechtlichen Voraussetzungen des § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG. Dem entspricht, dass der Bundesfinanzhof nicht von den materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerfreiheit, sondern von denen der „Steuerbefreiung“ spricht, somit eine Voraussetzung des Verfahrens und nicht des materiellen Steuerrechts anspricht. Diese Verknüpfung des Verwaltungsverfahrens betrifft deshalb nicht den materiellen Steuertatbestand, den zu verwirklichen oder nicht zu verwirklichen Angelegenheit des Steuerpflichtigen ist. Dem entspricht, dass auch der Bundesfinanzhof in eben der genannten Entscheidung ausschließt, dass die Steuerbefreiung „... (weder durch Verzicht nach § 9 UStG oder auf andere Weise) zur Disposition des Steuerpflichtigen“ steht.

Auch die Ausführungen der Klägerin, dass § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG wegen eines „strukturellen Vollzugsdefizits“ unwirksam sei, sind offensichtlich unzutreffend. Ein solches verfassungsrechtlich verbotenes Vollzugsdefizit, wie es das Bundesverfassungsgericht in dem von der Klägerin angeführten Urteil vom 9. März 2004

– 2 BvL 17/02 – BVerfGE 110, 94,

bei einem Widerspruch zwischen dem normativen Befehl der materiell pflichtbegründenden Steuernorm und der nicht auf Durchsetzung angelegten Erhebungsregel angenommen hat, lässt sich hinsichtlich der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 a) Satz 2 UStG nicht feststellen. Der Unternehmer, der die materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Befreiung erfüllt, ist nicht gehindert, sie auch in Anspruch zu nehmen.

Der Umstand, auf den die Klägerin abhebt, nämlich dass es mangels einer Verpflichtung, die materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung offen-

- 8 -

zulegen, möglich ist, – materiell-rechtlich unberechtigt – Vorsteuerabzug geltend zu machen, betrifft nicht die die Steuerbefreiung regelnde Norm, sondern ein „Vollzugsdefizit“ im Zusammenhang mit den Regelungen des Vorsteuerabzuges. Darauf, ob insoweit ein Vollzugsdefizit vorliegt und ob es struktureller, aus den Bestimmungen über die Steuererhebung folgender Art ist, kommt es im vorliegenden Verfahren, in dem es um eine Teilregelung im Verfahren der Umsatzsteuerbefreiung geht, nicht an.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 154 Abs. 2 VwGO, die Entscheidung über die vorläufige Vollstreckbarkeit auf § 167 VwGO iVm. §§ 708 Nr. 10, 711, 713 ZPO.

Die Revision war nicht zuzulassen, weil die Voraussetzungen des § 132 Abs. 2 VwGO nicht vorliegen. Insbesondere weist die Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung auf, denn die hier streitige Frage, ob die Steuerbefreiung und mit ihr die dazu notwendige Bescheinigung von einem Antrag des Steuerpflichtigen abhängig ist, ist höchstrichterlich bereits durch den Bundesfinanzhof geklärt, mit dem die obergerichtliche Rechtsprechung der Verwaltungsgerichtsbarkeit, soweit eine solche vorliegt, übereinstimmt. Sie beantwortet sich zudem eindeutig aus dem Regelungszusammenhang der Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 20 a) UStG.

#### Rechtsmittelbelehrung

Die Nichtzulassung der Revision kann durch Beschwerde angefochten werden.

Die Beschwerde ist beim Oberverwaltungsgericht für das Land Nordrhein-Westfalen, Aegidii Kirchplatz 5, 48143 Münster, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Urteils einzulegen. Die Beschwerde muss das angefochtene Urteil bezeichnen.

Die Beschwerde ist innerhalb von zwei Monaten nach Zustellung dieses Urteils zu begründen. Die Begründung ist bei dem oben genannten Gericht einzurei-