

## Steuerrecht (Kinder- und Jugendhilferecht)

Keine Steuerbefreiung der Umsätze eines selbstständigen Sozialarbeiters, der im Auftrag eines gemeinnützigen, umsatzsteuerbefreiten Vereins in der ambulanten Kinder- und Jugendhilfe tätig ist

**§ 36 Abs. 2 SGB VIII, Art. 13 Teil A Abs. 1 RL 77/388/EWG**

BFH, Urt. vom 08.11.2007 – V R 2/06

1. **Ein Steuerpflichtiger, der Leistungen erbringt, die i. S. d. Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Richtlinie 77/388/EWG eng mit der Sozialfürsorge bzw. der Kinder- und Jugendbetreuung verbunden sind, kann sich unmittelbar auf die Richtlinie 77/388/EWG berufen, soweit eine nationale Befreiungsvorschrift fehlt.**
2. **Hat der Gemeinschaftsgesetzgeber selbst die Inanspruchnahme der betreffenden Befreiungen, auf die sich der Steuerpflichtige berufen kann, nicht ausdrücklich vom Fehlen eines Gewinnstrebens abhängig gemacht – wie hier Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Richtlinie 77/388/EWG –, kann sich das Finanzamt nicht darauf berufen, dass nach der insoweit unvollständig umgesetzten nationalen Befreiungsvorschrift nur Leistungen gemeinnütziger Einrichtungen befreit sind.**
3. **Für die Anerkennung eines Unternehmers als eine Einrichtung mit sozialem Charakter kann auch gewürdigt werden, dass der Leistende die begünstigten Leistungen aufgrund vertraglicher Vereinbarungen mit Trägern der Sozialversicherung erbracht hat. Es reicht jedoch nicht, dass der Unternehmer lediglich als Subunternehmer für eine anerkannte Einrichtung tätig geworden ist.**

**Sachverhalt:** I. Die Kl. und Revisionsbeklagten (Kl.), die eine zweijährige Ausbildung als „systemische Berater“ abgeschlossen haben, sind als Sozialarbeiter selbstständig in der ambulanten Kinder-, Jugend- und Familienhilfe im Auftrag eines als gemeinnützig anerkannten Vereins tätig.

Dieser Verein führt „ambulante Erziehungshilfen“ in einem Projekt einer Kinder-, Jugend- und Familienhilfestelle im Auftrag des JA nach den §§ 27 bis 41 SGB VIII durch. Der Verein berät Kinder-, Jugend- und Müttergruppen und junge Erwachsene beim betreuten Wohnen. Er hilft (z. B. bei Gewalt in der Familie oder bei Alleinerziehenden), durch sozialpädagogische Einzelbetreuung Konflikte jeder Art zu lösen, kümmert sich um seelisch behinderte Kinder und versucht, diesen zur Schulfähigkeit zu verhelfen. Da der Verein wegen der stark schwankenden Auslastung keine eigenen Arbeitnehmer beschäftigen kann, bedient er sich von Fall zu Fall selbstständiger Kinder- und Jugendhelfer (wie der Kl.). Hierbei werden die Kl. zunächst von der Leiterin des Vereins angerufen und es wird vorab geklärt, ob sich der Fall zur Konfliktlösung durch die Kl. eignet. Nach Fallübernahme setzen sich die Kl. mit dem JA in Verbindung, das die Maßnahmen in dem nach § 36 Abs. 2 SGB VIII erforderlichen Hilfeplan, der Feststellungen über den Bedarf, die zu gewährende Hilfe sowie die notwendigen Leistungen enthält, im Einzelnen mit den Kl. abspricht. Die Kl. stehen nur in vertraglichen Beziehungen zum Verein, von dem sie auch bezahlt werden. Der Verein selbst erhält für seine Leistungen im Auftrag des JA Zahlungen nach näherer Maßgabe des Sozialgesetzbuchs.

Der Bekl. und Revisionskläger (das Finanzamt – FA) vertrat unter Hinweis auf Abschn. 199 Abs. 5 der Umsatzsteuer-Richtlinien (UStR) die

Auffassung, nur die Umsätze der Träger der Jugendhilfe selbst, hier die Umsätze des Vereins, seien nach § 4 Nr. 25 des Umsatzsteuergesetzes 1999 (UStG 1999) steuerfrei, nicht dagegen die der freiberuflichen Familienhelfer. Das FA erließ deshalb mit Bescheid vom 30. Januar 2004 gegenüber dem Kl. zu 2 erstmals einen Umsatzsteuerbescheid, in dem es die Umsatzsteuer für 2002 i. H. v. 5.294,24 EUR festsetzte. Gegenüber dem Kl. zu 1 änderte es mit Bescheid vom 24. August 2004 dessen als Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung geltende Steueranmeldung über 0 EUR und setzte die Umsatzsteuer für 2002 i. H. v. 1.489,28 EUR fest.

Die nach erfolglosem Einspruch von den Kl. gemeinsam erhobenen Klagen hatten Erfolg.

Das Finanzgericht (FG) vertrat im Wesentlichen die Auffassung, die privatrechtlich selbstständige Tätigkeit der Kl. als Sozialarbeiter für den gemeinnützigen Verein, der Erziehungshilfen in Konfliktfällen in einem Projekt für Kinder-, Jugend- und Familienhilfen im Auftrag des JA nach §§ 27 bis 41 SGB VIII durchführe, erfülle zwar nicht die Voraussetzungen der nationalen umsatzsteuerrechtlichen Befreiungsvorschriften; die Kl. könnten sich jedoch unmittelbar auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Sechsten Richtlinie des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern 77/388/EWG – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage – Richtlinie 77/388/EWG – (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften – ABLEG – 1977 Nr. L 145/1) berufen. Die staatliche Anerkennung des Vereins sei darin zu sehen, dass der Träger der Sozialversicherung die Kosten hierfür übernommen habe. Gleiches müsse für die Leistungen der Kl. gelten, durch deren Leistungen an den Verein der Verein selbst seine steuerfreien Leistungen an das JA bewirkt habe. Das Urteil des FG ist in „Entscheidungen der Finanzgerichte“ (EFG) 2006, 937 abgedruckt.

Hiergegen richtet sich die – vom FG zugelassene – Revision des FA.

Das FA beantragt, das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Die Kl. beantragen, die Revision zurückzuweisen.

**Aus den Gründen:** II. Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Klageabweisung (§ 126 Abs. 3 S. 1 Nr. 1 FGO).

1. Im Ergebnis zu Recht geht das FG davon aus, dass die Leistungen der Kl. nach keiner Vorschrift des nationalen Rechts (§ 4 UStG 1999) von der Umsatzsteuer befreit sind.

Das UStG hat Art. 13 Teil A Abs. 1 der Richtlinie 77/388/EWG – wie der erkennende Senat bereits mehrfach ausgeführt hat (z. B. Urt. v. 18. August 2005 – V R 71/03, BFHE 211, 543, BStBl 2006 II, S. 143) – nicht hinreichend in innerstaatliches Recht umgesetzt. Denn die Richtlinienregelungen sind im UStG bisher z. T. lediglich dadurch umgesetzt worden, dass es die bereits bei Inkrafttreten der Richtlinie 77/388/EWG vorhandenen, teilweise bereits im UStG 1951 enthaltenen Steuerbefreiungstatbestände im Wesentlichen unverändert weitergeführt hat (BFH, Urt. v. 1. Februar 2007 – V R 34/05, BFH/NV 2007, 1201; bereits BFH, Urt. v. 7. Juli 2005 – V R 23/04, BFHE 211, 69, BStBl 2005 II, S. 904).

a) Die Leistungen der Kl. sind – entgegen der Auffassung der Kl. im Klageverfahren – nicht nach § 4 Nr. 14 UStG 1999 steuerbefreit. Denn diese Befreiung setzt eine „Heilbehandlung“, d. h. eine Tätigkeit zur Diagnose, Behandlung und Heilung von Gesundheitsstörungen voraus (z. B. BFH, Urt. v. 15. Juli 2004 – V R 27/03, BFHE 206, 471, BStBl 2004

II, S. 862; BFHE 211, 69, BStBl 2005 II, S. 904; BFH, Beschl. v. 22. Februar 2006 – V B 30/05, BFH/NV 2006, 1168; EuGH, Urt. v. 8. Juni 2006 – Rs. C-106/05, L. u. P. GmbH, BFH/NV Beilage 2006, 442). Diese Voraussetzungen liegen bei den genannten Tätigkeiten – wie das FG zu Recht ausgeführt hat – offensichtlich nicht vor.

b) Auch die Voraussetzungen des § 4 Nr. 18 UStG 1999 liegen offensichtlich nicht vor. Danach sind befreit die Leistungen der „amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der der Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitgliedsverband angeschlossen sind“. Die Kl. gehören nicht zu diesen Einrichtungen des öffentlichen Rechts. Die Vorschrift ist auf andere Steuerpflichtige nicht anwendbar (vgl. z. B. BFH-Urt. BFHE 211, 69, BStBl 2005 II, S. 904 m. w. Nachw.).

c) Die Voraussetzungen des § 4 Nr. 25 UStG 1999 sind ebenfalls nicht erfüllt. Nach dieser Vorschrift sind steuerbefreit

„die folgenden Leistungen der Träger der öffentlichen Jugendhilfe und der förderungswürdigen Träger der freien Jugendhilfe:

a) die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport und der Erholung dienen ...

b) in Verbindung mit den unter Buchstabe a) bezeichneten Leistungen die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Jugendlichen und Mitarbeitern in der Jugendhilfe sowie den bei diesen Leistungen tätigen Personen als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden,

c) die Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen. ...

Förderungswürdig im Sinne dieser Vorschrift sind Träger der freien Jugendhilfe, die kraft Gesetzes oder von der zuständigen Jugendbehörde anerkannt sind oder die die Voraussetzungen für eine Förderung durch die Träger der öffentlichen Jugendhilfe erfüllen. ...“

aa) Voraussetzung für die Förderung der freien Jugendhilfe ist nach § 74 SGB VIII u. a., dass der Betreffende gemeinnützige Ziele verfolgt. In Übereinstimmung hiermit können nach § 75 SGB VIII als Träger der freien Jugendhilfe juristische Personen und Personenvereinigungen anerkannt werden, wenn sie gemeinnützige Ziele verfolgen.

Diese Einschränkung ist zwar grundsätzlich mit Art. 13 Teil A Abs. 2 Buchst. a der Richtlinie 77/388/EWG vereinbar, denn danach können die Mitgliedsstaaten u. a. auch die Gewährung der unter Abs. 1 Buchst. h vorgesehenen Befreiungen für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, von Fall zu Fall von der Erfüllung einer oder mehrerer der näher bezeichneten Bedingungen – u. a. auch vom Fehlen einer systematischen Gewinnerzielungsabsicht – abhängig machen (BFH, Beschl. v. 28. Februar 2002 – V B 31/01, BFH/NV 2002, 957, unter 2. d u. v. 12. Mai 2005 – V B 146/03, BFHE 209, 105, BStBl 2005 II, S. 714).

bb) Die Befreiung nach § 4 Nr. 25 UStG 1999 kommt im Streitfall jedoch schon deshalb nicht in Betracht, weil die Kl. keine der in Nr. 25 bezeichneten Tätigkeiten ausführen.

2. Entgegen der Auffassung des FG können die Kl. die Befreiung nicht aufgrund unmittelbarer Anwendung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g oder Buchst. h der Richtlinie 77/388/EWG beanspruchen.

Nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g oder Buchst. h der Richtlinie 77/388/EWG sind die Mitgliedsstaaten verpflichtet, u. a. (Buchst. g) „die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen ...“ und (Buchst. h) die „eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedsstaat als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“ zu befreien. Diese Befreiungen sind, wie der erkennende Senat bereits im Urteil (BFHE 211, 543, BStBl 2006 II, S. 143) ausgeführt hat, nicht hinreichend in innerstaatliches Recht umgesetzt worden.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH kann sich ein Einzelner in Ermangelung fristgemäß erlassener Umsetzungsmaßnahmen auf Bestimmungen einer Richtlinie, die inhaltlich als unbedingt und hinreichend genau erscheinen, gegenüber allen nicht richtlinienkonformen innerstaatlichen Vorschriften berufen (vgl. z. B. Urt. v. 10. September 2002 – Rs. C-141/00, Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, Slg. 2002, I-6833, Umsatzsteuer-Rundschau – UR – 2002, 513, BFH/NV Beilage 2003, 30). Er kann sich auf diese Bestimmungen auch berufen, soweit sie so geartet sind, dass sie Rechte festlegen, die der Einzelne dem Staat gegenüber geltend machen kann. Ein Mitgliedsstaat kann einem Steuerpflichtigen, der beweisen kann, dass er steuerrechtlich unter einen Befreiungstatbestand der Richtlinie fällt, nicht entgegenhalten, dass er die Vorschriften, die die Anwendung eben dieser Steuerbefreiung erleichtern sollen, nicht erlassen hat (EuGH, Urt. Ambulanter Pflegedienst Kügler GmbH, Slg. 2002, I-6833, UR 2002, 513 Rn. 52, BFH/NV Beilage 2003, 30).

Die Steuerbefreiung gem. Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Richtlinie 77/388/EWG ist an zwei Voraussetzungen geknüpft:

a) Zum einen muss es sich um Leistungen handeln, die eng mit der Fürsorge und sozialen Sicherheit (Buchst. g) oder der Kinder- und Jugendbetreuung (Buchst. h) verbunden sind. Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Richtlinie 77/388/EWG zählen die Tätigkeiten, die steuerfrei sind, hinreichend genau und unbedingt auf (EuGH, Slg. 2002, I-6833, UR 2002, 513 Rn. 53, BFH/NV Beilage 2003, 30).

Diese Voraussetzung erfüllen die Kl., denn ihre Leistungen sind eng mit der Sozialfürsorge bzw. der Kinder- und Jugendbetreuung verbunden. Sie haben an einen gemeinnützigen Verein, der seinerseits im Auftrag des JA im Rahmen der Kinder- und Jugendhilfe nach Maßgabe der §§ 27 bis 41 SGB VIII tätig wird und die Entgelte für diese Leistungen vom JA erhält, die entsprechenden Leistungen in Abstimmung mit dem JA erbracht.

b) Die genannten Leistungen sind jedoch nur steuerfrei, wenn sie von „Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen (privaten) Einrichtungen, die von dem betreffenden Mitgliedsstaat als Einrichtung mit im Wesentlichen sozialen Charakter anerkannt worden sind“, erbracht werden (EuGH, Urt. v. 26. Mai 2005 – Rs. C-498/03, Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453; BFH-Urt. BFHE 211, 543, BStBl 2006 II, S. 143).

aa) Dem Gemeinwohlzweck der Befreiung steht grundsätzlich nicht entgegen, dass es sich um eine Tätigkeit mit gewerblichem Charakter handelt (EuGH, Urt. Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453 Rn. 31). Auch der Begriff „Einrichtung“ ist grundsätzlich weit genug, um auch private Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht – wie hier ggf. die Kl. – zu erfassen (EuGH, Urt. Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453 Rn. 35; BFH BFHE 211, 543, BStBl 2006 II, S. 143 m. w. Nachw.).

bb) Entgegen der Auffassung des FA muss für die Frage, ob die tatbestandlichen Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG vorliegen, unberücksichtigt bleiben, dass § 4 Nr. 25 UStG 1999 die Befreiung der dort erwähnten Tätigkeiten davon abhängig macht, dass es sich um einen anerkannten Träger der Jugendhilfe oder um einen Unternehmer handelt, der die Voraussetzungen für eine Förderung erfüllt (vgl. §§ 74 u. 75 SGB VIII), und damit im Ergebnis von der Gemeinnützigkeit des Trägers abhängig macht.

Ist im nationalen Recht eine in der Richtlinie vorgesehene Steuerbefreiung nur teilweise umgesetzt – wie hier die Steuerbefreiung für die eng mit der Sozialfürsorge bzw. der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Dienstleistungen – und kann sich der Steuerpflichtige unmittelbar auf die Richtlinie berufen, hängt die Steuerbefreiung allein davon ab, ob die streitigen Leistungen alle Voraussetzungen der betreffenden gemeinschaftsrechtlichen Befreiungsvorschrift erfüllen.

Hat deshalb der Gemeinschaftsgesetzgeber selbst die Inanspruchnahme der betreffenden Befreiungen – wie z. B. in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Richtlinie 77/388/EWG – nicht ausdrücklich vom Fehlen eines Gewinnstrebens abhängig gemacht, kann das Streben nach Gewinnerzielung die Inanspruchnahme dieser Befreiungen nicht ausschließen (EuGH, Urt. Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453 Rn. 40 u. 43), wenn der Mitgliedsstaat von dieser nach Art. 13 Teil A Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG zulässigen Einschränkung nicht ausdrücklich Gebrauch macht.

Die Mitgliedsstaaten dürfen zwar nach Art. 13 Teil A Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG bestimmte Befreiungsvorschriften von der Erfüllung zusätzlicher Voraussetzungen – wie u. a. nach Buchst. a vom fehlenden Gewinnstreben der Einrichtung – abhängig machen. Dies bedarf jedoch einer ausdrücklichen Regelung durch den Mitgliedsstaat. Sie kann nicht unterstellt werden, soweit die gemeinschaftsrechtliche Befreiung nicht umgesetzt worden ist.

Hat der Mitgliedsstaat die Befreiungsvorschrift der Richtlinie 77/388/EWG nicht oder – wie hier – nicht vollständig umgesetzt, kann er sich für den nicht umgesetzten Teilbereich der Befreiung nicht auf sein eigenes Unterlassen berufen (z. B. EuGH, Urt. Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453 Rn. 42 u. BFH, Urt. v. 22. April 2004 – V R 1/98, BFHE 205, 514, BStBl 2004 II, S. 849). Der Mitgliedsstaat kann sich insbesondere nicht darauf berufen, dass er einen Teil der von der Befreiungsvorschrift der Richtlinie 77/388/EWG umfassten Tätigkeiten befreit hat und dort eine der nach

Art. 13 Teil A Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG zulässigen Einschränkungen vorausgesetzt hat. Soweit dem BFH-Beschluss (BFH/NV 2002, 957), auf den sich das FA beruft, anderes zu entnehmen sein könnte, wäre dies jedenfalls durch die späteren Entscheidungen des EuGH und des erkennenden Senats überholt.

cc) Entgegen der Auffassung des FG fehlt es jedoch an der nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g und h der Richtlinie 77/388/EWG erforderlichen „Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter“.

Der Einzelne kann die Eigenschaft einer Einrichtung mit sozialem Charakter nicht schon dadurch erlangen, dass er sich auf diese Bestimmung beruft. Vielmehr ist es Sache der nationalen Behörden, nach dem Gemeinschaftsrecht und unter der Kontrolle der nationalen Gerichte, insbesondere unter Berücksichtigung der Praxis der zuständigen Verwaltung in ähnlichen Fällen zu bestimmen, welche Einrichtungen als Einrichtungen mit sozialem Charakter i. S. v. Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG anzuerkennen sind (EuGH, Urt. Kingscrest Associates Ltd. und Montecello Ltd., BFH/NV Beilage 2005, 310, UR 2005, 453 Rn. 53 ff. m. w. Nachw.; BFH-Urt. BFHE 205, 514, BStBl 2004 II, S. 849).

Zu Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG hat der erkennende Senat in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des EuGH bereits entschieden, dass die Anerkennung eines Unternehmers als eine Einrichtung mit sozialem Charakter auch aus der Übernahme der Kosten für seine Leistungen durch Krankenkassen oder andere Einrichtungen der sozialen Sicherheit abgeleitet werden kann. So kann für die Anerkennung auch gewürdigt werden, dass der Leistende die begünstigten Leistungen aufgrund vertraglicher Vereinbarungen mit Trägern der Sozialversicherung erbracht hat (BFH-Urt. BFHE 205, 514, BStBl 2004 II, S. 849; BFHE 211, 543, BStBl 2006 II, S. 143). Von diesen Grundsätzen ist auch für andere mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit zusammenhängende Leistungen – wie im Streitfall – auszugehen.

Diese Voraussetzungen liegen jedoch nicht vor; denn die Kl. wurden nicht selbst auf vertraglicher Grundlage mit dem örtlichen Träger der sozialen Sicherheit, dem JA, sondern nur aufgrund ihres Vertrags mit dem Verein tätig. Dass die Kl. bei Durchführung des Auftrags ihre Leistungen an den Verein nach Maßgabe des mit dem JA abgesprochenen Hilfeplans erbracht haben, ändert daran nichts. Nach § 36 Abs. 2 SGB VIII in der im Streitjahr geltenden Fassung soll die Entscheidung über die im Einzelfall angezeigte Hilfeart, wenn Hilfe voraussichtlich für längere Zeit zu leisten ist, im Zusammenwirken mehrerer Fachkräfte getroffen werden. Als Grundlage für die Ausgestaltung der Hilfe sollen sie zusammen mit dem Personensorgeberechtigten und dem Kind oder dem Jugendlichen einen Hilfeplan aufstellen, der Feststellungen über den Bedarf, die zu gewährende Art der Hilfe sowie die notwendigen Leistungen enthält; sie sollen regelmäßig prüfen, ob die gewählte Hilfeart weiterhin geeignet und notwendig ist. Werden bei der Durchführung der Hilfe andere Personen, Dienste oder Einrichtungen – wie hier der Verein – tätig, so sind sie oder deren Mitarbeiter – hier die

für den Verein tätigen Kl. – an der Aufstellung des Hilfeplans und seiner Überprüfung zu beteiligen. Eine Anerkennung der Kl. durch den Mitgliedsstaat als Einrichtung mit sozialem Charakter lässt sich daraus nicht ableiten. Dementsprechend erhielten die Kl. das Entgelt für ihre Leistungen auch nicht unmittelbar vom JA, sondern vom Verein.

dd) Die Anerkennung lässt sich – entgegen der Auffassung des FG und der Kl. – nicht schon daraus ableiten, dass die Einrichtung (hier der Verein), an die die Kl. als deren Subunternehmer ihre Leistungen erbracht haben, vom Mitgliedsstaat ausdrücklich oder zumindest aufgrund unmittelbarer vertraglicher Beziehungen zu dem örtlichen Träger der Sozialversicherung anerkannt worden ist. Die Anerkennung des betreffenden Mitgliedsstaats als eine „Einrichtung mit vergleichbarer Zielrichtung“ setzt zumindest eine unmittelbare vertragliche – Inhalt, Umfang sowie Verantwortung für die vertragsgemäße Durchführung konkretisierende – Beziehung zwischen diesem bzw. seinen Untergliederungen und dem Unternehmer voraus. Dass die Kl. für den Verein mit dem JA ihre Tätigkeit abgestimmt haben, genügt nicht. Entgegen der Auffassung der Kl. gebietet auch der Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer nicht, dass rechtlich unterschiedlich ausgestaltete Beziehungen umsatzsteuerrechtlich gleich behandelt werden müssen.

Das FG beruft sich für seine Auffassung, auch die Leistungen der Kl. für den Verein seien – wie die Leistungen des Vereins selbst – von der Umsatzsteuer zu befreien, zu Unrecht auf das Senatsurteil BFHE 208, 80, BStBl 2005 II, S. 190. Dort ging es allein um die Frage, ob der für die Befreiung einer Heilbehandlung durch arztähnliche Leistungen

nach § 4 Nr. 14 UStG 1999 erforderliche berufliche Befähigungsnachweis erbracht ist. Das hat der Senat bejaht für den Fall, dass die Rehabilitationseinrichtung aufgrund eines Versorgungsvertrags nach § 11 Abs. 2, §§ 40, 111 SGB V mithilfe von Fachkräften Leistungen zur medizinischen Rehabilitation erbringt, wenn die Fachkräfte die im Vertrag geforderte berufliche Qualifikation haben. Damit ist die hier entscheidungserhebliche Frage, ob eine Anerkennung durch den Mitgliedsstaat als eine Einrichtung mit sozialem Charakter vorliegt, nicht vergleichbar.

ee) Auch rechtfertigt die in Art. 8 Nr. 4 des Jahressteuergesetzes 2008 (BT-Drucks. 16/6981 v. 7. November 2007 u. BR-Drucks. 747/07) zum 1. Januar 2008 vorgesehene Änderung des § 4 Nr. 25 UStG 1999 keine andere Beurteilung.

Voraussetzung der Steuerbefreiung ist die Anerkennung als Einrichtung durch den Mitgliedsstaat im entscheidungserheblichen Zeitraum. Davon kann nicht ausgegangen werden, wenn – wie die Kl. selbst einräumen – in den Streitjahren die sozialrechtlichen Regelungen (vgl. §§ 2, 3 u. 75 f. SGB VIII) die Beauftragung der Kl. durch die Träger der öffentlichen Jugendhilfe und damit eine unmittelbare rechtliche Beziehung zu diesen nicht zuließen. Dass der Gesetzgeber ab 1. Januar 2008 nunmehr die Steuerbefreiung ausdrücklich auch auf Personen erstreckt, deren Leistungen von den in § 4 Nr. 25 Buchst. a UStG n. F. bezeichneten Einrichtungen vergütet werden, rechtfertigt – entgegen der von den Kl. in ihrem nach Schluss der mündlichen Verhandlung eingegangenen Schriftsatz vom 13. November 2007 – für zurückliegende Zeiträume keine andere Beurteilung.

(mitgeteilt von *Guy Walther*, StJA Frankfurt a. M.)