

MANDANTENRUNDSCHREIBEN

UMSATZSTEUER-AKTUELL 03/2019

Steuerbefreiung von Bildungsleistungen – Lessons Learned?

Aus Gründen ihres Gemeinwohlcharakters sind Bildungsleistungen grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Die deutsche Finanzverwaltung legt hierbei strenge Maßstäbe an, wobei Gerichte in den letzten Jahren auch unter Verweis auf EU-rechtliche Vorgaben oft zugunsten der Unternehmen entschieden haben. Unerwartet legt nunmehr aber auch der Europäische Gerichtshof mit seinem Urteil zur Steuerpflicht von Fahrschulen eine einschränkende Sichtweise an den Tag. Die Auswirkungen lassen sich noch nicht abschätzen.

1. Bisherige Rechtslage

Gem. § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz (**UStG**) sind „unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen“ privater Einrichtungen befreit, wenn die Einrichtung über eine entsprechende Anerkennung der zuständigen Aufsichtsbehörde

verfügt. Befreit sind ferner die Leistungen selbständiger Lehrer an diesen Einrichtungen.

Die Rechtsprechung hat zuletzt zahlreiche Urteile zugunsten der klagenden Unternehmen hervorgebracht:

- Das Bundesverwaltungsgericht hat die Anforderungen an die Qualifikation des Lehrpersonals, deren Prüfung Bestandteil des Anerkennungsverfahrens ist, relativiert. Entscheidend ist demnach eine der Bildungsmaßnahme „angemessene“ Qualifikation der Lehrkraft.
- Finanzgerichte haben bestätigt, dass sich Unternehmen auf die in der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie verankerte Befreiungsvorschrift für Privatlehrer berufen können, die insoweit kein Pendant im deutschen Umsatzsteuerrecht hat.
- Leistungen mit Freizeitcharakter sind weiterhin steuerpflichtig. Allerdings profitieren z. B. Schwimmschulen von der Befreiung, weil vergleichbarer Unterricht auch an Schulen erteilt wird.
- Angebote, die (potentiell) der Vertiefung und Fortentwicklung zur Ausübung einer beruflichen Tätigkeit bzw. dem Erlernen eines Berufs dienen, sind ebenfalls befreit. Hierzu gibt es zahlreiche Urteile aus der Vielfalt der deutschen Bildungslandschaft (z.B. Kampfsportschulen, Tanzunterricht, Besucherdienst beim Bundestag, Supervisionsleistungen, Fremdsprachenunterricht).

2. Urteil des EuGH

Auf Ersuchen des Bundesfinanzhofs hatte das europäische Gericht über die Befreiung des Fahrschulunterrichts in den Klassen B („normaler“ PkW-Führerschein) und C1 (Fahrzeuge bis 7,5 Tonnen) zu entscheiden. Das oberste deutsche Gericht hatte Zweifel, ob der Fahrschulunterricht unter den Begriff des Schul- und Hochschulunterrichts fällt.

Insbesondere im Kontext der bisherigen Rechtsprechung überrascht, dass der EuGH die Anwendung der Befreiungsvorschrift verneint. Nach seiner Auffassung verweist der Begriff des (zu befreienden) Schul- und Hochschulunterrichts auf

- Tätigkeiten, die sich „sowohl wegen ihrer **spezifischen Art** als auch **aufgrund des Rahmens**, in dem sie ausgeübt werden, abheben“,
- einen bestimmten „**Typus** von Unterrichtssystem, der allen Mitgliedstaaten unabhängig von den jeweiligen Besonderheiten der nationalen Systeme gemeinsam ist“,
- ein „**integriertes System** der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen“,
- „die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler und Studenten je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung.“

Der Fahrschulunterricht erfüllt diese Voraussetzung nach Einschätzung des EuGH nicht. „Er sei ein spezialisierter Unterricht, der nicht der Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkommt.“

3. Auswirkungen und Ausblick

Die recht kurze Begründung des EuGH überzeugt nach unserer Einschätzung nicht. Insbesondere ist der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie nicht zu entnehmen, dass nur die Allgemeinbildung befreit sein soll, das spezialisierte Bildungsangebot hingegen nicht.

Wie hier die Grenzziehung erfolgen soll, ist nicht erkennbar. Gleichwohl ist zu befürchten, dass auch in Deutschland der **Anwendungsbereich** der Befreiung zukünftig (wieder) **eingeschränkt wird**.

Soweit Betreiber von Bildungseinrichtungen bereits über eine **Anerkennung** der zuständigen Aufsichtsbehörde verfügen, besteht nach unserer Einschätzung vorerst kein Handlungsbedarf. Denn der Anerkennungsbescheid hat grundsätzlich den Charakter eines Grundlagenbescheids, wenngleich die Finanzbehörde eine Überprüfung anregen kann. Die Entziehung der Anerkennung würde die Steuerpflicht auslösen und auch auf die selbständigen Lehrkräfte ausstrahlen, die an solchen bislang anerkannten Einrichtungen tätig sind.

Bildungseinrichtungen, die noch nicht über eine Anerkennung verfügen, haben es zukünftig möglicherweise schwerer, eine solche Anerkennung zu erlangen. Dies gilt aber nur dann, wenn sich die zuständigen Aufsichtsbehörden die EuGH-Rechtsprechung zu eigen machen oder wenn die Anerkennung nicht mehr den Charakter eines Grundlagenbescheids hat. Hierzu müsste sich die Finanzverwaltung entsprechend positionieren.

Problematisch ist die Lage vor allem für **Privatlehrer**, die sich unmittelbar auf EU-Recht berufen können und keiner Anerkennung bedürfen. Es ist davon auszugehen, dass die Finanzämter nunmehr die enge Auslegung des EuGH zum „Schul- und Hochschulunterricht“ zugrunde legen.

Die Thematik bleibt weiter in Bewegung. Zum einen wird der EuGH demnächst über die Befreiung einer Hamburger Surf- und Segelschule entscheiden (Vorabentscheidungsersuchen des Finanzgerichts vom 14. Dezember 2018). Ferner gibt es Informationen, dass das Bundesfinanzministerium eine Anpassung des Umsatzsteuergesetzes an die Mehrwertsteuersystemrichtlinie plant und die Abschaffung des zweistufigen Anerkennungsverfahrens für Bildungseinrichtungen erwägt. Ein früherer Anlauf in diese Richtung im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 war nicht erfolgreich.

Wir beraten Sie gern zu diesen und weiteren umsatzsteuerlichen Themen und freuen uns über eine Kontaktaufnahme bzw. Rückmeldung.

Ihr Team der
umsatz | steuer | beratung

Norderstedt, März 2019

Dieser Beitrag ersetzt keine steuerliche Beratung und soll nur allgemein über steuerliche Themen informieren. Wir übernehmen daher keine Gewähr und somit keine Haftung für die Vollständigkeit und Aktualität sowie Richtigkeit der Inhalte.