



Parlamentarischer Staatssekretär beim
Bundesministerium der Finanzen
Herrn Hartmut Koschyk
Wilhelmstr. 97
10117 Berlin

Aktenzeichen	Telefon	Telefax	E-Mail	Datum
See/VJ 21-08-127-16/12- S 05/12	+49 30 27876-410	+49 30 27876-799	johrden@dstv.de	19.04.2012

Neuregelung der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 und 22 UStG

Sehr geehrter Herr Parlamentarischer Staatssekretär,

im Zuge des Referentenentwurfs eines Jahressteuergesetzes 2013 plant der Gesetzgeber eine Vielzahl gesetzlicher Anpassungen in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts. Hierzu gehören insbesondere Maßnahmen zur Angleichung nationaler Regelungen an Recht und Rechtsprechung der Europäischen Union. Der Deutsche Steuerberaterverband e. V. (DStV) hat mit Schreiben vom 30. März 2012 vor allem zu den Änderungen des Gesetzentwurfs im Bereich des Einkommensteuer- und Umsatzsteuerrechts sowie der Abgabenordnung Stellung genommen und wird das Gesetzgebungsverfahren auch weiterhin konstruktiv begleiten.

Ein besonderes Interesse gilt dabei der geplanten Neuregelung zur Steuerbefreiung von Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG. Hintergrund hierfür sind die zum Teil erheblichen praktischen Probleme im Zusammenhang mit der Neufassung der gesetzlichen Regelung, auf die wir gern noch einmal im Einzelnen hinweisen und Ihnen zudem eine Lösungsmöglichkeit aus Sicht der Praxis vorstellen möchten.

Der Gesetzesbegründung folgend wird Artikel 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL durch die Anpassung des § 4 Nr. 21 UStG gemeinschaftskonform in nationales Umsatzsteuerrecht übernommen. Die Umsetzung führt im Ergebnis zu einer nahezu ausnahmslosen



Steuerbefreiung von Bildungsleistungen. Das damit verfolgte Ziel, einen günstigeren Zugang zu Bildungsleistungen zu gewährleisten, wird jedoch in vielen Fällen nicht erreicht.

Insbesondere Verbände und gewerbliche Anbieter erbringen ihre Bildungsleistungen in der Regel ausschließlich gegenüber vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern. Für diese wird sich aus dem mit der Steuerbefreiung einhergehenden Ausschluss des Vorsteuerabzugs nach § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG seitens der Schulungsunternehmen eine Verteuerung der Bildungsleistungen ergeben. Da die Bildungsinstitutionen die bezogenen Eingangsleistungen für steuerfreie Umsätze verwenden würden, wäre der Vorsteuerabzug für sie ausgeschlossen. Die Mehrwertsteuer würde folglich bei den Schulungsunternehmen selbst bzw. bei den Leistungsempfängern eine zusätzliche Kostenbelastung darstellen. Die praktische Relevanz möchten wir Ihnen gern anhand der folgenden Beispiele verdeutlichen:

1. Zahlreiche Verbände sowie gewerbliche Unternehmen als Anbieter von Fortbildungsleistungen beziehen zur Durchführung der von ihnen angebotenen Veranstaltungen verschiedene Vorleistungen. Hierzu zählen die Anmietung von Schulungsräumen, die Erstattung von Reisekosten der in der Regel bundesweit tätigen Dozenten, aber auch Druckkosten, die im Zusammenhang mit den bereitzustellenden Schulungsunterlagen entstehen. Infolge der vorsteuerschädlichen Verwendung stellen die in den Eingangsleistungen enthaltenen Mehrwertsteuerbeträge nunmehr eine zusätzliche Belastung für diese Einrichtungen dar.
2. Bildungsanbieter, die ihre Tätigkeit derzeit in angemieteten Räumlichkeiten ausführen und deren Mietvereinbarung ausdrücklich eine umsatzsteuerpflichtige Verwendung der Flächen vorsieht, sind infolge der gesetzlichen Änderung und eines gegebenenfalls daraus resultierenden Verstoßes gegen den Mietvertrag gegenüber ihrem Vermieter zu Schadenersatz verpflichtet.
3. Weiterhin sind zahlreiche Unternehmen von den gesetzlichen Anpassungen betroffen, die zur Durchführung ihrer Bildungsmaßnahmen planen, selbst ein Schulungsgebäude zu errichten. Sowohl mit der Herstellung des Gebäudes, als regelmäßig auch im Zusammenhang mit der späteren Unterhaltung sind sehr hohe Vorsteuerbeträge verbunden, die nunmehr durch die Regelung des § 15 Abs. 2 UStG gänzlich vom Abzug ausgeschlossen sind. Die Umsetzung der geplanten Bauvorhaben ist zukünftig angesichts der zusätzlichen Belastungen überwiegend nicht mehr realisierbar.



4. Ferner greifen für Bildungsunternehmen, die erst in den vergangenen Jahren entsprechende Gebäude errichtet bzw. erworben haben, die gesetzlichen Regelungen des § 15a UStG, sofern der Berichtigungszeitraum von 10 Jahren noch nicht beendet ist. Die Vorsteuerberichtigungsbeiträge sind bei den betroffenen Einrichtungen bislang in keiner Kalkulation berücksichtigt. Über einen Berichtigungszeitraum von bis zu 10 Jahren kann diese unerwartete Belastung erhebliche, schlimmstenfalls existenzbedrohende Auswirkungen nach sich ziehen.

Die mangels Vorsteuerabzug zusätzlich von den Bildungsunternehmen zu tragenden Kosten werden mitunter künftig an die Schulungsteilnehmer weiterbelastet werden. Statt der vom Gesetzgeber beabsichtigten Vergünstigung wird die gesetzliche Neuregelung somit bei Bildungsleistungen gegenüber vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern zu einer Verteuerung des Bildungsangebots beitragen.

Zugleich müssen Bildungseinrichtungen, die keine Möglichkeit zur Weiterbelastung haben, die entstehenden Kosten selbst tragen. Diese Institutionen werden durchaus mittels personeller Einsparungen versuchen, die zusätzlichen Belastungen zu kompensieren, mit der Folge eines entsprechend geringeren Lohnsteuer- und Sozialversicherungsaufkommens auf Seiten des Staates. Nach einzelnen Berechnungen der regionalen Mitgliedsverbände des DStV führt die Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG mitunter zu Auswirkungen in Höhe von über 250 TEUR p. a. Dass derartige Beträge für zahlreiche Verbände und Institutionen weitreichende Konsequenzen nach sich ziehen, ist selbstverständlich. Zugleich führt die unmittelbare Ergebnisauswirkung zu entsprechend geringeren Ertragsteuern.

Eine zusätzliche Berücksichtigung des Steuerbefreiungstatbestands nach § 4 Nr. 21 UStG in § 9 Abs. 1 UStG und die damit einhergehende Möglichkeit auf einen Verzicht der Steuerbefreiung ist europarechtlich nicht vorgesehen. Dennoch sollte aus den vorbezeichneten Gründen für die betroffenen Unternehmen eine Lösung erarbeitet werden. Während die Befreiungsvorschriften nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL für Einrichtungen des öffentlichen Rechts zwingend sind, ergibt sich vor allem aus Artikel 133 MwStSystRL für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, ein gewisser Gestaltungsspielraum.

„Nach Art. 133 MwStSystRL können die Mitgliedstaaten die Gewährung der Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer Bedingungen, die in Art. 133 MwStSystRL aufgelistet sind, abhängig machen“ (Tehler, Anm. 195 zu § 4 Nr. 22 UStG-Kommentar, Rau/Dürrwächter/Flick/Geist).



Die Regelungen des Art. 133 MwStSystRL schaffen demnach die Möglichkeit, die Umsatzsteuerbefreiung der Bildungsleistungen an bestimmte weitere Voraussetzungen zu knüpfen. So sehen wir beispielsweise in der Bedingung, dass „die betreffenden Einrichtungen ... keine systematische Gewinnerzielung anstreben [dürfen]“ (Art. 133 Buchst. a MwStSystRL) eine Grundlage dafür, einer Vielzahl betroffener Unternehmen infolge der gesetzlichen Neuregelung die Fortführung ihrer Tätigkeit zu ermöglichen.

Die Ausführungen verdeutlichen, dass sich durch die Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG in verschiedenen Bereichen erhebliche Veränderungen ergeben, die sich durchaus auch auf langfristig abgeschlossene Verträge auswirken. Insoweit sollte der Gesetzgeber zumindest eine umfassende Übergangsregelung schaffen, die auch Einrichtungen, die bislang auf die Umsatzsteuerpflicht vertraut haben, einen angemessenen Reaktionsspielraum bietet.

Sehr geehrter Herr Koschyk, gern möchte ich die geplanten Neuregelungen zum Anlass nehmen, unseren regelmäßigen fachlichen Austausch fortzusetzen. Ich würde mich freuen, wenn wir zeitnah einen gemeinsamen Termin finden könnten und werde mich gern in der kommenden Woche diesbezüglich mit Ihrem Sekretariat in Verbindung setzen.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

StB/WP Dipl.-Kfm. Hans-Christoph Seewald