

Bundesministerium der Finanzen

per Mail:

**Kürzel**  
Me/HS/LR - S 01/25**Telefon**  
+49 30 27876-2**Telefax**  
+49 30 27876-799**E-Mail**  
dstv.berlin@dstv.de**Datum**  
12.02.2025

## Umsatzsteuerbefreiung für unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen: Entwurf zur Anpassung des UStAE

Sehr geehrte Damen und Herren,

vielen Dank für die Übersendung des mit den obersten Finanzbehörden erarbeiteten Entwurfs zur Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses an die Neuregelung von § 4 Nr. 21 UStG zum 01.01.2025 (UStAE-E). Gemeinsam mit den renommierten Umsatzsteuerexperten Prof. Dr. Oliver Zugmaier, Dr. Markus Müller (beide KMLZ), Dr. Jörg Grune (Of Counsel bei der INDICET Partners GmbH) und Prof. Rolf-R. Radeisen nimmt der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) hierzu Stellung. Wir freuen uns, wenn Ihnen unsere Anmerkungen eine Stütze sind.

### A. Vorwort

Mit [Schreiben vom 31.10.2024](#) wiesen die Unterzeichnenden auf die zahlreichen Anwendungsprobleme der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG durch das Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) hin. Die vorgetragenen Bedenken wurden jedoch weder im Gesetzgebungsverfahren noch im Rahmen des nun vorliegenden Entwurfs berücksichtigt – sehr zur Enttäuschung der Unterzeichnenden. Von den Unternehmen und der steuerberatenden Praxis verlangen Gesetzgeber und Finanzverwaltung eine Umsetzung der neuen Regelungen, bevor die Verwaltung überhaupt klare Vorstellungen von der Neuregelung hat. Dieses Vorgehen zerstört das Vertrauen in die Handlungsfähigkeit und Verlässlichkeit der Politik zutiefst. Auch der vorliegende Entwurf stellt dieses Vertrauen nicht wieder her. Vielmehr wirft er durch Unklarheiten weitere Fragen auf und steigert damit die Rechtsunsicherheiten.

Zum einen sollen gemäß des Entwurfs bisher untergesetzlich geltende, praxisrelevante Abgrenzungsvorgaben entfallen. Hierdurch würden – zusätzlich zu der kurzfristig verkündeten, neuen Gesetzesfassung - weitere Bildungsanbieter ohne Vorwarnung und mit allen nachteiligen Konsequenzen in die Steuerfreiheit einbezogen. Zum anderen fehlen im Entwurf wesentliche Aussagen - etwa in Bezug auf die nunmehr in das Bescheinigungsverfahren einzubeziehenden Fortbildungsleistungen.

Auch die Einarbeitung der zu diesem Themenfeld ergangenen Rechtsprechung der letzten 18 Jahre lässt keinen roten Faden erkennen. Darüber hinaus enthält der Entwurf Fehler in der richtigen Bezeichnung der Rechtsprechung - Beispiel: Die BFH-Entscheidung mit dem Aktenzeichen V R 4/05 ist ein Urteil vom 23.08.2007 und nicht vom 23.08.2004. Zudem begründet der Entwurf aus der Rechtsprechung gezogene Schlussfolgerungen teils unzureichend. Das ist sicherlich auch Ausdruck der enormen Komplexität der Rechtslage in Bezug auf die umsatzsteuerliche Behandlung von Bildungsleistungen. Insofern war eine Reform der Regelung im Ansatz – auch vor dem Hintergrund der unionsrechtlichen Bedenken, die der EuGH immer wieder geäußert hat – zutreffend und richtig.

Umso bedauerlicher ist aber die fehlende Bereitschaft des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung, den betroffenen Unternehmen und der Beratungspraxis eine ausreichende Übergangsfrist zu gewähren. Politik und Verwaltung lassen die betroffenen Bildungsanbieter mit den Unsicherheiten und den daraus resultierenden finanziellen Risiken allein. Dass den Entscheidungsträgern die finanziellen, aber auch umsetzungstechnischen Konsequenzen durchaus bewusst sind, zeigen andere Beispiele der jüngeren Vergangenheit:

Eine weitere im JStG 2024 geplante Ausweitung einer Umsatzsteuerbefreiung, die vergleichbare gravierende Auswirkungen für Kommunen, Zweckverbände und Sportvereine gehabt hätte, strich der Gesetzgeber kurzerhand im Gesetzgebungsverfahren (vgl. Pressemitteilung der Finanzminister von Nordrhein-Westfalen und Hessen vom 18.10.2024 „[Erweiterung der Umsatzsteuerbefreiung im Sport: Bund streicht Vorschlag nach Länderinitiative](#)“). Hier handelte der Gesetzgeber im Sinne der Betroffenen – sehenden Auges, dass er sich damit den europarechtlichen Vorgaben widersetzt. Dieses ist insbesondere deshalb unionsrechtlich bedenklich, da schon seit dem Urteil des EuGH (Urteil v. 21.03.2002, C-174/00 – Kennemer Golf

& Country-Club) seit 23 Jahren feststeht, dass in Deutschland gegen die unionsrechtlichen Grundlagen verstoßen wird. Spätestens seit dem Urteil des EuGH (Urteil v. 10.12.2020, C-488/18 – Golfclub Schloss Igling) steht fest, dass durch die Nichtberufbarkeit des Art. 132 Abs. 1 Buchst. m Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) massiv nationale Unternehmen benachteiligt werden.

Ein weiteres Beispiel aus jüngster Zeit, bei dem Gesetzgeber und Finanzverwaltung im Sinne der Betroffenen und gegen Europarecht agieren: Sie gewährten der öffentlichen Hand zur Umsetzung neuer – ebenfalls europarechtlich notwendiger – Besteuerungsregeln nach § 2b UStG mit dem JStG 2024 erneut zwei Jahren Übergangsfrist. Im Ergebnis zögert sich die endgültige Umsetzung damit unglaubliche 11 Jahre hinaus.

Des Weiteren resultieren aus der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG gravierende organisatorische und wirtschaftliche Belastungen und Unsicherheiten in der Praxis – wie im Folgenden detailliert beschrieben – und auch eine massive bürokratische Belastung der Verwaltung. Gerade im Lichte der oben ausgeführten Beispiele und der nachteiligen Konsequenzen ist die kurzfristige Einführung der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG und deren Geltung ab 01.01.2025 völlig unverhältnismäßig. Im Sinne einer gleichen Behandlung aller Steuerpflichtigen ist dies unverständlich. Die Unterzeichnenden fordern daher nachdrücklich einen **Nichtbeanstandungszeitraum von mindestens 3 Jahren** - siehe auch die Ausführungen in den folgenden Abschnitten dieser Stellungnahme:

- Tz. 4: 7. Abschn. 4.21.5. Abs. 2 UStAE-E – Träger einer Bildungseinrichtung, 2. Kurzfristigkeit der Änderung untergesetzlicher Vorgaben vermeiden,
- Tz. 4: 9. Abschn. 4.21.7 UStAE-E – Bescheinigungsverfahren, 4. Enorme Bürokratie auf Seiten der Anbieter und der Verwaltung berücksichtigen,
- Tz. 5: Allgemeine Anwendungsregelung.

## **B. Entwurf zur Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses an die Neuregelung von § 4 Nr. 21 UStG zum 01.01.2025**

### **III. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass**

#### **Tz. 4: 4. Abschn. 4.21.1 Abs. 1 Sätze 7 bis 9 UStAE-E - Onlineangebote**

In Abschn. 4.21.1 Abs. 1 Satz 7 ff. UStAE-E geht das BMF – wie bisher – auf Online-Veranstaltungen ein. Im Grundsatz ändert die Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG hieran nichts. Danach können interaktive Live-Streams in Echtzeit steuerfrei sein. Dagegen sind bloße Streaming-Angebote eines aufgezeichneten Unterrichts oder Onlineübungen und Onlineklausuren mit automatisiert generierter Rückmeldung von der Steuerbefreiung ausgeschlossen. Lediglich Streaming-Angebote, die nach dem Fernunterrichtsgesetz zugelassen sind, sollen als Unterrichtsleistung steuerfrei bleiben.

Damit bestätigt das BMF die Einordnung nach dem BMF-Schreiben vom 29.04.2024 zur umsatzsteuerlichen Einordnung von Umsätzen aus Online-Veranstaltungsdienstleistungen und weiteren Online-Dienstleistungsangeboten. Das BMF-Schreiben erfuhr deutliche Kritik. So ist fraglich, ob die gezogenen Rechtsfolgen mit dem Regelungszweck und somit mit den europarechtlichen Vorgaben vereinbar sind. Deshalb ist seit langem eine Überarbeitung des genannten Schreibens angekündigt. Insofern ist unklar, ob und inwieweit die Aussagen auch zukünftig Bestand haben werden.

Ebenso ist die Rückausnahme für Bildungsleistungen, die unter das Fernunterrichtsgesetz fallen, unklar. Es fehlt hier an jeglicher systematischer Begründung für diese Rückausnahme, hat keinerlei Grundlage in der gesetzlichen Regelung und erscheint willkürlich, da gerade im Bereich der sich in Zeiten der Corona-Pandemie entwickelten hybriden Lehrformen viele Angebote vorhanden sind, die nicht i.S.d. Fernunterrichtsgesetz zugelassen sind und auch keine Zulassung benötigen. Es würde damit eine den modernen Bildungsangeboten nicht entsprechende „Zweiklassengesellschaft“ etabliert. Es scheint mit der Aufnahme des Hinweises zum Fernunterrichtsgesetz vielmehr so, dass damit der Versuch unternommen werden soll, eine dem Grunde nach verfehlte Aussage zu den Bildungsleistungen mit einer „gesetzlichen“ Begründung zu stützen. Zudem ist fraglich, ob sich die Aussage nur auf tatsächlich zugelassene Angebote bezieht, nicht hingegen alle Angebote eines zugelassenen Anbieters umfassen soll.

**Petition:** Die Unterzeichnenden erachten eine aufeinander abgestimmte Neufassung des vorliegenden Entwurfs und des BMF-Schreibens vom 29.04.2024 zur umsatzsteuerlichen Einordnung von Umsätzen aus Online-Veranstaltungsdienstleistungen und weiteren Online-Dienstleistungsangeboten als wünschenswert.

#### **Tz. 4: 7. Abschn. 4.21.5. Abs. 2 UStAE-E – Träger einer Bildungseinrichtung**

In Abschn. 4.21.5. Abs. 2 UStAE-E werden die Voraussetzungen erläutert, nach denen ein Unternehmer Träger einer Bildungseinrichtung sein soll. Wie bisher, sei das der Fall, wenn er selbst entgeltliche Unterrichtsleistungen gegenüber seinen Vertragspartnern anbietet. Nach Abschn. 4.21.5 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E erfordere dies in der Regel ein festliegendes Lehrprogramm und Lehrpläne zur Vermittlung eines Unterrichtsstoffs für die Erreichung bestimmter Lehrgangsziele.

#### **1. Konkretisierung „festliegender Lehrprogramme und Lehrpläne...“ erforderlich**

Der vorliegende Entwurf konkretisiert nicht, was „festliegende Lehrprogramme und Lehrpläne zur Vermittlung eines Unterrichtsstoffs für die Erreichung bestimmter Lehrgangsziele“ sind. Er enthält keine Anforderungen an den Inhalt und Umfang der Lehrprogramme und -pläne. So stellt sich die Frage, ob bloße Werbebroschüren über angebotene Fortbildungsveranstaltungen bereits ausreichend sind. Ebenso lässt der Entwurf offen, wie konkret sich daraus die Erreichung eines bestimmten Lehrgangsziels ergeben soll. Es bleibt unklar, welche Bedeutung diese Voraussetzungen für die Erreichung bestimmter Lehrgangsziele für die Qualifikation eines Unternehmers als Träger einer Bildungseinrichtung haben.

Bei eher schulisch geprägten Bildungseinrichtungen, die bisher unter die Steuerbefreiung fielen, mögen entsprechende Lehrprogramme und Lehrpläne regelmäßig vorliegen. Im Bereich der beruflichen Fortbildung ist dies anders. Gerade Träger von Bildungseinrichtungen, die berufliche Fortbildungen anbieten, erstellen in der Regel keine festliegenden Lehrprogramme und Lehrpläne zur Erreichung bestimmter Lehrgangsziele. Diese Anbieter führen regelmäßig Tagesveranstaltungen, einzelne Vorträge oder Vortragsreihen durch.

Nach Abschn. 4.21.2. Abs. 2 Satz 6 UStAE-alt erfüllte die Veranstaltung einzelner Vorträge oder einer Vortragsreihe nicht die Voraussetzungen einer Bildungsleistung. Damit wurde dem Fehlen festliegender Lehrprogramme und Lehrpläne Rechnung getragen. Dementsprechend fielen sie nicht in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung. Diese Aussage ist im vorliegenden UStAE-E nicht länger enthalten. Dadurch entsteht für die betroffenen Unternehmer eine erhebliche Rechtsunsicherheit.

Diese Rechtsunsicherheit ergibt sich auch für die zuständige Landesbehörde. Sie hat nach Abschn. 4.21.7 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E die ordnungsgemäße Erbringung der Unterrichtsleistung zu prüfen. Diese Prüfung erfolgt u.a. anhand der objektiven Eignung des Lehrplans. Mit der Konsequenz, dass bei fehlendem Lehrplan keine Bescheinigung ausgestellt werden kann.

## **2. Kurzfristigkeit der Änderung untergesetzlicher Vorgaben vermeiden**

Wie vorstehend ausgeführt, schloss die Veranstaltung einzelner Vorträge oder Vortragsreihen nach Abschn. 4.21.2 Abs. 2 Satz 6 UStAE-alt die Anwendung der Steuerfreiheit gemäß § 4 Nr. 21 UStG bisher aus. Zahlreiche Anbieter beruflicher Fortbildungen stützen sich bisher darauf und erbringen ihre Bildungsleistungen umsatzsteuerpflichtig. Für die Praxis ist diese Aussage eine klare und gut umsetzbare Abgrenzungsvorgabe.

Die geplante Streichung dieser Abgrenzungsvorgabe im UStAE-E ist für die Anwender der Vorschrift ein zusätzlicher Schlag. Schon die kurzfristig im parlamentarischen Verfahren eingebrachte und vom Deutschen Bundestag beschlossene Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG, die erheblich von der Fassung des Regierungsentwurfs abwich, bringt für die Betroffenen zahlreiche Anpassungen mit sich. Darüber hinaus soll nun durch die Neufassung des UStAE sehr kurzfristig – sogar mit Rückwirkung – eine für die Praxis hochrelevante Abgrenzung entfallen. Diese zusätzliche Ausweitung des Anwendungsbereichs der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG wird zahlreiche weitere gewerbliche Fortbildungsanbieter mit allen nachteiligen Konsequenzen in die Steuerfreiheit einbeziehen. Auch hier wieder: Ohne, dass sich die Betroffenen auf die veränderte Rechtslage einstellen konnten. Also ohne eine ausreichende Übergangsregelung.

**Petition:** Die Voraussetzungen für die Qualifikation eines Trägers einer Bildungseinrichtung sind zu präzisieren. Insbesondere die Anforderungen an die „festliegenden Lehrprogramme und Lehrpläne zur Vermittlung eines Unterrichtsstoffs für die Erreichung bestimmter Lehrgangsziele“ sind klar zu fassen.

Zudem ist in Abschn. 4.21.5 Abs. 2 UStAE-E eine Konkretisierung für Anbieter von Tagesveranstaltungen, Vortragsreihen oder einzelne Vorträge aufzunehmen. Die Formulierung aus Abschn. 4.21.2. Abs. 2 Satz 6 UStAE-alt ist auch in den vorliegenden Entwurf aufzunehmen. Soweit Bund und Länder diese Anregung nicht übernehmen, muss aufgrund der oben geschilderten kurzfristigen praktischen Konsequenzen zwingend eine Nichtbeanstandungsregelung bis zum 31.12.2027 gelten. Danach sollten Anbieter von beruflichen Fortbildungen die von ihnen angebotenen Tagesveranstaltungen, Vortragsreihen oder einzelnen Vorträge auch weiterhin umsatzsteuerpflichtig erbringen können.

#### **Tz. 4: 7. Abschn. 4.21.5. Abs. 8 UStAE-E – Musik- und Tanzschulen**

Der vorliegende Entwurf trennt die allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen von nicht begünstigten Einrichtungen ebenso wie die umsatzsteuerfreien und umsatzsteuerpflichtigen Leistungen nicht nachvollziehbar anhand der gesetzlichen Grundlagen. Festzustellen ist, dass die Abgrenzung in bestimmten Bereichen nach dem politischen Willen erfolgt. Der Entwurf nimmt in Einzelbereichen eine von den rein rechtlichen Vorgaben des Umsatzsteuerrechts nicht gedeckte Differenzierung in „gewünschte“ und „weniger gewünschte“ Bildungsleistungen vor. So mag die mehrfache Hervorhebung des Musikunterrichts und dessen Qualifikation als steuerfreie Bildungsleistung (z.B. Abschn. 4.21.1 Abs. 8 UStAE und Abschn. 4.21.5 Abs. 8 UStAE) gesellschaftspolitisch gewollt und auch allgemein zu begrüßen sein.

Es stellt sich aber die Frage, ob ein Musikschulunterricht an Kinder ab drei Jahren grundsätzlich als ein begünstigter Unterricht, der die Aufnahme an einer (Fach-)Hochschule ermöglicht, angesehen werden kann (vgl. Ballettschule). Die Zweifel werden noch dadurch verstärkt, dass in diesem Zusammenhang (Abschn. 4.21.8 Satz 8 UStAE) jegliche persönliche Voraussetzungen unbeachtlich sein sollen. So geht der vorliegende Entwurf davon aus, dass Musikunterricht, Kurse der tänzerischen Früherziehung, Kindertanzen und klassischer Ballettunterricht für Kinder ab 3 Jahren grundsätzlich steuerfrei sind. Dabei verzichtet er für diese Zielgruppe auf eine

europarechtlich gebotene Abgrenzung zu den nicht steuerbegünstigten Kursen, die der bloßen Freizeitgestaltung dienen. Für andere Altersklassen hingegen trifft der Entwurf recht pauschal die Annahme, dass es sich hierbei um bloße Freizeitgestaltungen handele (bspw. Abschn. 4.21.5 Abs. 8 Satz 5 UStAE-E bei Tanzkursen für Senioren).

**Petition:** Im Ergebnis stellt die vorstehend beschriebene Differenzierung eine gesetzlich nicht nachvollziehbare Ungleichbehandlung dar. Aus Sicht der Unterzeichnenden bedarf es hier einer klaren Abgrenzung anhand der rechtlichen Voraussetzungen.

#### **Tz. 4: 9. Abschn. 4.21.7 UStAE-E – Bescheinigungsverfahren**

Abschnitt 4.21.7 UStAE-E regelt das Bescheinigungsverfahren. Dieses erfährt durch die Änderung von § 4 Nr. 21 UStG einige Anpassungen. Diese sind jedoch keineswegs geeignet, die mit dem Bescheinigungsverfahren im Zusammenhang stehenden rechtlichen und verfahrenstechnischen Unsicherheiten zu beheben. Insbesondere mit Blick auf die seit dem 01.01.2025 in das Bescheinigungsverfahren neu einzubeziehenden Fortbildungsleistungen bedarf es grundlegender Überarbeitungen. Nachfolgend werden diese Unsicherheiten dargestellt und Lösungsvorschläge aufgezeigt.

#### **1. Rechtssicherheit im Bescheinigungsverfahren erforderlich**

Die Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde ist materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit von Bildungsleistungen. Nach Abschn. 4.21.7 Abs. 2 UStAE-E soll Folgendes gelten:

Die zuständige Landesbehörde befindet darüber, ob und für welchen Zeitraum die Einrichtung unter die Befreiung fallende Bildungsleistungen erbringt. Hierfür prüft sie die ordnungsgemäße Erbringung der Unterrichtsleistung durch die Bildungseinrichtung. Dies erfolgt beispielsweise durch eine Prüfung der objektiven Eignung der eingesetzten Lehrkräfte, des Lehrplans, der Lehrmethoden und des Lehrmaterials. Die Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde bindet die Finanzbehörde insoweit als Grundlagenbescheid. Dies soll jedoch nicht ausschließen, dass die Finanzbehörden bei der zuständigen Landesbehörde eine Überprüfung der Bescheinigung anregen. Ebenso sollen die Finanzbehörden in eigener Zuständigkeit entscheiden, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit im Übrigen vorliegen. Zu diesen Voraussetzungen sollen

insbesondere die Voraussetzungen einer allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtung zählen.

### a) Widersprüche beseitigen

Die Neufassung von Abschn. 4.21.7 Abs. 2 UStAE-E wirft im Vergleich zur bisher bestehenden Regelung viele Fragen auf. Die Sätze 1 und 2 aus Abschn. 4.21.5 Abs. 2 UStAE-alt wurden nicht übernommen:

*„<sup>1</sup>Die für die Erteilung der Bescheinigung zuständige Landesbehörde kann nicht nur vom Unternehmer, sondern auch von Amts wegen eingeschaltet werden (vgl. BVerwG-Urteil vom 04.05.2006 – 10 C 10.05); hierüber ist der Unternehmer zu unterrichten. <sup>2</sup>Die Bescheinigung ist zwingend zu erteilen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen (vgl. BVerwG-Urteil vom 04.05.2006 – 10 C 10.05).“*

Stattdessen befindet sich der Verweis auf das genannte Urteil des BVerwG nun in Abschn. 4.20.5 Abs. 1 Satz 2 UStAE-E. Dies ist grundsätzlich zu begrüßen, weil die Entscheidung zur Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 UStG (und eben gerade nicht zu § 4 Nr. 21 UStG) ergangen ist.

Unklar ist jedoch, welche Auswirkung der Wegfall der beiden Sätze hat. Bedeutet der Verzicht etwa, dass der Gesetzgeber bei der Regelung des § 4 Nr. 21 UStG generell von einer Steuerbefreiung im Bereich der Schul-/Hochschulleistungen sowie der Aus- und Fortbildung und beruflichen Umschulung ausgeht - mit der Folge, dass sich der Hinweis auf die Einholung der Bescheinigung von Amts wegen erübrigt?

Oder bedeutet der Verzicht auf die beiden Sätze im Umkehrschluss, dass die Finanzverwaltung das Urteil des BVerwG aus 2006 auf die Regelung in § 4 Nr. 21 UStG nicht anwenden will? Das würde zu einem „faktischen“ Wahlrecht des Unternehmers führen, welches aber im Wortlaut nicht zum Ausdruck kommt. Offen ist insofern, ob das Finanzamt in der Praxis dann künftig auf die Anwendung des BVerwG-Urteil wirklich verzichten wird – und es demnach die zuständige Landesbehörde zur Ausstellung einer Bescheinigung nicht länger von Amts wegen einschaltet.

Wenn diese Konsequenz durch die Änderung beabsichtigt ist, ist dies mit Blick auf die Praxis keine rechtssichere Lösung. Zum einen verhindert das Fehlen der Aussage in einer Verwaltungsanweisung nicht zwangsläufig die Einschaltung der zuständigen Landesbehörde durch das Finanzamt von Amts wegen. Zum anderen stehen die weiteren Aussagen des Abschn. 4.21.7 Abs. 2 UStAE-E dieser Auslegung entgegen.

Ein solcher Widerspruch ergibt sich bereits aus dem letzten Teilsatz aus Abschn. 4.21.7 Abs. 2 Satz 3 UStAE-E. Trotz Bindungswirkung als Grundlagenbescheid soll eine Bescheinigung nicht ausschließen, dass die Finanzbehörden eine Überprüfung bei der zuständigen Landesbehörde anregen. Diese Aussage bezieht sich zwar auf eine bereits vorliegende Bescheinigung. Jedoch könnte dies im Umkehrschluss auch so zu verstehen sein, dass die Finanzbehörden die Prüfung einer fehlenden Bescheinigung bei der zuständigen Landesbehörde anregen können.

Darüber hinaus ist unklar, über welche Voraussetzungen der Steuerfreiheit die Finanzbehörden in eigener Zuständigkeit „im Übrigen“ entscheiden (Abschn. 4.21.7 Abs. 2 Satz 4 UStAE-E). Als solche „im Übrigen“ zu entscheidenden Voraussetzungen werden lediglich die einer allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtung genannt. Welche weiteren Voraussetzungen hierunter noch fallen können, wird nicht erwähnt.

Somit besteht weiterhin überhaupt keine Rechtssicherheit bei der Durchführung des Bescheinigungsverfahrens. Gewerbliche Bildungsanbieter, die planen, ihre Leistungen auch zukünftig umsatzsteuerpflichtig anzubieten, gehen auch nach dem Entwurf ein erhebliches Risiko ein. Sie unterliegen weiterhin der Gefahr, dass das Finanzamt die Bescheinigung durch die zuständige Landesbehörde von Amts wegen veranlasst. Das könnte nach vielen Jahren im Rahmen einer Außenprüfung geschehen, mit der Folge, dass Änderungen (Steuerfreiheit statt bisheriger Steuerpflicht) dann mit allen anderen negativen Konsequenzen auch zurückwirken.

Diese mit dem Bescheinigungsverfahren einhergehende Rechtsunsicherheit gilt es auszuschließen. Einen Weg hierfür hatten die Unterzeichnenden in ihrem [gemeinsamen Schreiben vom 31.10.2024](#) aufgezeigt. Durch Aufnahme der nachfolgenden Sätze hätte die nötige Rechtssicherheit hergestellt werden können:

*„Die Erteilung der Bescheinigung kann bei der zuständigen Landesbehörde nur vom Unternehmer beantragt werden. Eine Beantragung vom Amts wegen kann nicht erfolgen.“*

Diese Formulierung vermochte das BMF bisher – offenbar vor dem Hintergrund unionsrechtlicher Bedenken – nicht zu übernehmen. Dennoch ist die Schaffung weitergehender Rechtssicherheit dringend geboten.

**Petition:** Zur Schaffung von Rechtssicherheit im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens – insbesondere für gewerbliche Anbieter – sind weitergehende Klarstellungen erforderlich. So sollte die Rechtssicherheit erhöht werden, in dem die Möglichkeiten zur Erteilung der Bescheinigung sinnvoll eingegrenzt werden. Dies sollte mindestens durch folgende Neufassung des Abschn. 4.21.7 Abs. 2 Satz 3 bis 4 UStAE-E-neu geschehen:

*„<sup>3</sup>Die entsprechende Bescheinigung bindet die Finanzbehörden insoweit als Grundlagenbescheid nach § 171 Abs. 10 in Verbindung mit § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO (vgl. BFH-Urteile vom 20.08.2009 – V R 25/08, BStBl II 2010 S. 15, und vom 27.07.2021 – V R 39/20, BStBl II S. 964); ~~das schließt nicht aus, dass die Finanzbehörden bei der zuständigen Landesbehörde eine Überprüfung der Bescheinigung anregen.~~ <sup>4</sup>Die Finanzbehörden entscheiden jedoch, ~~in eigener Zuständigkeit, ob die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit im Übrigen vorliegen.~~ <sup>5</sup>~~Dazu gehören insbesondere ob die Voraussetzungen einer allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtung vorliegen~~ (BFH-Urteil vom 03.05.1989 – V R 83/84, BStBl II S. 815).“*

## **b) Rechtsvergleich mit Österreich: Gestaltungsspielräume nutzen**

Über die unter a) aufgezeigten Lösungsvorschläge hinaus, regen die Unterzeichnenden im Lichte der Rechtslage in Österreich eine deutlich weitergehende Klarstellung an. Auch in Österreich sind Bildungsleistungen grundsätzlich im Einklang mit Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i MwStSystRL von der Umsatzsteuer befreit. In § 6 Nr. 11 des österreichischen UStG heißt es:

*Steuerfrei sind:*

- a) *die Umsätze von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen, soweit es sich um die Vermittlung von Kenntnissen allgemeinbildender oder berufsbildender Art oder der Berufsausübung dienenden Fertigkeiten handelt und nachgewiesen werden kann, dass eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Zielsetzung verfolgt wird. Der Bundesminister für Finanzen kann unter Berücksichtigung der Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen mit Verordnung festlegen, wann eine vergleichbare Zielsetzung vorliegt;*
- b) *die Umsätze von Privatlehrern an öffentlichen Schulen und Schulen im Sinne der lit. a;*

Mit Erlass der Umsatzsteuer-Bildungsleistungsverordnung (UStBLV) vom 28.08.2018 hat der österreichische Finanzminister die Ermächtigungsgrundlage genutzt. Darin konkretisiert er, unter welchen Annahmen eine Bildungseinrichtung eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Zielsetzung verfolgt.

In § 1 der UStBLV wird zunächst festgelegt, welche Einrichtungen im Grundsatz eine „vergleichbare Zielsetzung“ verfolgen. Im Gegensatz dazu regelt § 2 der UStBLV, wann und unter welchen Voraussetzungen diese nicht gegeben ist. Danach liegt eine „vergleichbare Zielsetzung“ nicht vor, wenn **der Unternehmer nachweist**, dass die Anwendung der Steuerbefreiung nach § 6 Nr. 11 österreichisches UStG in Bezug auf die Umsätze bestimmter Bildungseinrichtungen zu **Wettbewerbsverzerrungen** führen würde. Dies wäre beim Wegfall des Vorsteuerabzugs aufgrund der Erbringung steuerfreier Umsätze der Fall. Voraussetzung hierfür ist in Österreich jedenfalls, dass die **Bildungsdienstleistung überwiegend an Unternehmer (B2B)** erbracht wird.

Die österreichische Regelung ist seit dem 01.01.2019 in Kraft. Bisher ist diese nicht als unionsrechtswidrig angesehen worden. Ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Österreich ist **nicht** anhängig. Dies ist auch nicht zu erwarten, da das österreichische Umsatzsteuerrecht mit

der Regelung klar im Einklang mit dem Unionsrecht steht. Denn letztlich handelt es sich um eine Regelung, die sich an Art. 133 MwStSystRL orientiert. Ein Wahlrecht oder eine Option zur Steuerpflicht, die nach Art. 137 MwStSystRL in diesen Fällen wohl nicht zulässig wäre, ist damit nicht verbunden.

**Petition:** Die Regelungen in Österreich – insbesondere die Nachweismöglichkeit zugunsten des Unternehmers gem. § 2 der UStBLV – belegen aus Sicht der Unterzeichnenden eindrucksvoll, dass hinsichtlich der Regelungen und Ausgestaltungen des Bescheinigungsverfahrens unionsrechtlich zulässige Spielräume existieren. Diese können – insbesondere für Anbieter beruflicher Fortbildungen – genutzt werden, ohne dass Konflikte mit dem Unionsrecht entstehen. Die Unterzeichnenden regen dringend an, dass nach § 4 Nr. 21 UStG vorgesehene Bescheinigungsverfahren anwendungsfreundlicher auszugestalten. Die Entscheidung, ob Bildungsleistungen im Bereich der Aus- und Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung unter die Steuerbefreiung fallen oder steuerpflichtig angeboten werden, sollte der Bildungseinrichtung überlassen werden. Einrichtungen, die unter die Steuerbefreiung fallen möchten (z.B. Musikschulen), werden durch eine solche Regelung nicht negativ betroffen. Mit anderen Worten: Derjenige Anbieter, der keine Bescheinigung einholt, muss rechtssicher davon ausgehen können, dass sein Unterlassen die Steuerpflicht begründet.

## **2. Konkretisierung der „zuständigen Landesbehörde“**

§ 4 Nr. 21 UStG regelt nicht, welche Behörde als zuständige Landesbehörde gilt. Der jeweilige Landesgesetzgeber bestimmt sie. Das vorliegende Entwurfsschreiben macht hierzu keine Ausführungen.

Nach der Rechtslage bis zum 31.12.2024 beschränkte sich das Bescheinigungsverfahren regelmäßig auf schulisch ausgerichtete Unternehmen. Damit war die Bestimmung der zuständigen Landesbehörde bisher recht eindeutig.

Da die Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG den Anwendungsbereich auf Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung – und damit immens – ausdehnt, ergeben sich ab sofort Abgrenzungsschwierigkeiten. Insbesondere im Bereich der beruflichen Fortbildung können diese erheblich sein. Ohne eine Konkretisierung stellt sich die Frage, ob auch für berufliche

Fortbildungen, die für allgemeine Bildungsleistungen zuständigen Behörden oder andere, besondere Behörden verantwortlich sind. Denkbar wäre bspw. eine Zuständigkeit der Gesundheitsbehörden für spezielle medizinische Fortbildungen.

**Petition:** Das BMF wird aufgefordert, in Abstimmung mit den Ländern festzulegen, welche Landesbehörden für die Ausstellung der Bescheinigungen im Sinne des § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb) UStG zuständig sein sollen. Zumindest aber sollte das BMF als Praxishilfe einen Katalog der in den jeweiligen Bundesländern zuständigen Behörden veröffentlichen.

### 3. Konkretisierung des Inhalts der Bescheinigung erforderlich

Abschn. 4.21.7 Abs. 1 Satz 2 UStAE-E enthält Aussagen zum Inhalt der Bescheinigung. Danach bestätigt die Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde, dass der Unternehmer Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbringt. Darüber hinaus findet sich lediglich noch in Abschn. 4.21.7 Abs. 4 UStAE-E ein Hinweis zur Ausgestaltung der Bescheinigung. Demnach sind Leistungen, die verschiedenartigen Bildungszwecken dienen, mit getrennten Bescheinigungen nachzuweisen. Am Beispiel der Fernlehrinstitute stellt der Entwurf klar, dass eine Bescheinigung für jeden einzelnen Lehrgang nötig ist. Weitergehende Hinweise zum Inhalt der Bescheinigung sind nicht vorhanden.

Die Hinweise zum Bescheinigungsverfahren beziehen sich überwiegend auf die bisherigen schulischen Bildungsleistungen. Das ergibt sich u.a. aus Abschn. 4.21.7 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E. Danach prüft die zuständige Landesbehörde die objektive Eignung der eingesetzten Lehrkräfte, des Lehrplans, der Lernmethode oder des Lernmaterials. Schul- und Hochschulunterricht sowie Ausbildungen für eine abzulegende Prüfung sind regelmäßig auf eine bestimmte Dauer angelegt. Hinweise zum Bescheinigungsverfahren für den Bereich der beruflichen Fortbildungen existieren kaum.

Für die Praxis ergeben sich demnach zum Inhalt der Bescheinigungen viele offene Fragen. So ist unklar, ob die Bescheinigung hinsichtlich der verschiedenen Bildungszwecke lediglich nach den Bereichen Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung differenzieren muss. Denkbar ist auch eine viel tiefergehende Differenzierung nach

thematisch unterschiedlichen Bereichen. Gerade bei dem breiten und vielschichtigen Angebot an beruflichen Fortbildungen gewinnt diese Frage durch die Einbeziehung dieser Leistungen in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung an Relevanz.

Ebenso lässt der Entwurf offen, wie konkret die Bildungsleistungen in der Bescheinigung anzugeben sind. Genügt beispielsweise bei einem Tagesseminar über die Neuerungen bei der Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen durch das JStG 2024 eine Bescheinigung, die als Zweck „Fortbildung im Steuerrecht“ ausweist? Oder braucht es hier deutlich konkretere Angaben?

**Petition:** Die Vorgaben zum Bescheinigungsverfahren berücksichtigen derzeit nicht die besonderen Anforderungen, die sich aus der Einbeziehung der beruflichen Fortbildungen in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung ergeben. Die Unterzeichnenden regen dringend an, weitergehende Angaben zum Inhalt der Bescheinigungen zu ergänzen. Dies bezieht sich insbesondere auf eine Klarstellung, nach welchen Kriterien getrennte Bescheinigungen bei verschiedenartigen Bildungszwecken auszustellen sind

Ebenso sind Hinweise zu ergänzen, wie konkret die erbrachten Bildungsleistungen in den Bescheinigungen zu benennen sind. Die Unterzeichnenden regen an, klarzustellen, dass für die Bezeichnung der Bildungsleistungen allgemeine Oberbegriffe ausreichend sind.

#### **4. Enorme Bürokratie auf Seiten der Anbieter und der Verwaltung berücksichtigen**

Nach Abschn. 4.21.7 Abs. 4 UStAE-E ist der Nachweis bei verschiedenartigen Bildungsleistungen durch getrennte Bescheinigungen nachzuweisen. Wie bereits ausgeführt, ist gerade im Bereich der beruflichen Fortbildungen eine erhebliche Differenzierungstiefe denkbar. Nach dem Verständnis der Unterzeichnenden ist für jede einzelne Fortbildungsveranstaltung eine gesonderte Bescheinigung als Nachweis für die Steuerbefreiung erforderlich. Dies zieht eine enorme Bürokratie nach sich. Nicht nur auf Seiten der Anbieter, sondern auch der Verwaltung.

Insbesondere vor dem Hintergrund der sich aus Abschn. 4.21.7 Abs. 2 Satz 2 UStAE-E ergebenden Pflicht zur einzelfallbezogenen Prüfung durch die zuständige Landesbehörde ist ein bürokratiearmes Verfahren kaum vorstellbar. Es bestehen erhebliche Zweifel daran, dass die zuständigen Landesbehörden dies bei der Vielzahl an beruflichen Fortbildungen zeitnah leisten

können. An dieser Stelle muss auch die Frage gestellt werden, wie die „zuständigen Landesbehörden“ etwa die Qualifikationen von Dozenten und Lehrmaterial überprüfen sollen. Wenn etwa eine Bildungseinrichtung für hunderte von Veranstaltungen und Dozenten bei der Behörde Bescheinigungen beantragt, dürfte diese Behörde sehr schnell an das Ende ihrer Kapazitäten kommen.

Es ist zu befürchten, dass die Ausstellung der Bescheinigungen teils Monate dauert. Zunächst müssen die zuständigen Landesbehörden aufgrund der Neuregelung für eine große Anzahl an Bescheinigungen interne Prozesse aufstellen und ausreichend Ressourcen bereitstellen. Vermutlich müssen dafür zusätzliche Stellen geschaffen werden. Allein das nimmt je nach Bundesland unterschiedlich viel Zeit in Anspruch.

In Abhängigkeit von dem Detailgrad der auszustellenden Bescheinigungen wird dies jedoch nicht nur ein Problem in der Anfangszeit sein: Fortbildungsleistungen werden anders als allgemeine Schulangebote häufig kurzfristig geplant und angeboten. Für diese Leistungen ergibt sich absehbar ein erhebliches Rechtssicherheitsdefizit. Da die Bescheinigung materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, können die Leistungen erst nach Erteilung oder Ablehnung der Bescheinigung umsatzsteuerlich zutreffend angeboten und abgerechnet werden. Das bedeutet im Umkehrschluss, dass bis zur Vorlage der Bescheinigung mit Ausweis der Umsatzsteuer abzurechnen ist. Selbst dann, wenn die Bescheinigungen rückwirkend ausgestellt werden. Das Risiko einer zu langen Bearbeitungsdauer bis zur Ausstellung der Bescheinigung darf nicht zu Lasten der Bildungsanbieter gehen. Ebenso darf von diesen nicht verlangt werden, Rechnungen gegenüber den Leistungsempfängern nach Erhalt der Bescheinigung korrigieren zu müssen. Hier braucht es - mindestens im UStAE - eine Vertrauensschutzregelung, die eine rechtssichere Abrechnung ermöglicht.

Die Anbieter dürfte die Einholung einer Bescheinigung für jede einzelne Fortbildung ebenso herausfordern. Ohne zusätzliches Personal dürfte es auch bei diesen kaum machbar sein. Darüber hinaus drohen den Anbietern allein aus dem Bescheinigungsverfahren heraus erhebliche Mehraufwendungen. Bei derzeit bestehenden Gebührenrahmen von bis zu 600 Euro für die Ausstellung einer Bescheinigung verteuern sich berufliche Fortbildungen deutlich bzw. sind nicht mehr wirtschaftlich durchführbar.

**Petition:** Das Bescheinigungsverfahren führt insbesondere im Bereich der beruflichen Fortbildungen zu erheblichem bürokratischem Mehraufwand und steigenden Kosten. Deshalb braucht es einer angemessenen Verschiebung des Anwendungszeitpunkts. Wie oben ausgeführt, sollte die Neuregelung frühestens zum 01.01.2028 anwendbar sein.

Um Bildungsanbieter auch nach dem 01.01.2028 nicht mit dem Risiko zu langer Verfahrensdauern bei der Ausstellung der Bescheinigungen zu belasten, braucht es eine Vertrauensschutzregelung. Diese muss bei gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer auf Bildungsleistungen verhindern, dass die Umsatzsteuer bis zum Tag der Bekanntgabe der Bescheinigung nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldet wird. Ebenso muss sie, unter den weiteren Voraussetzungen, den Abzug der Umsatzsteuer als Vorsteuer beim Leistungsempfänger sicherstellen.

## **Anwendungsregelung**

### **Tz. 5: Allgemeine Anwendungsregelung**

Die Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG als auch die Grundsätze des vorliegenden Schreibens sollen auf Umsätze anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2024 erbracht werden. Die am 18.10.2024 vom Deutschen Bundestag beschlossene Neufassung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen ist erst am 02.10.2024 in das parlamentarische Verfahren eingebracht worden. Bis zum Inkrafttreten der neuen Regelungen am 01.01.2025 verblieben den Anbietern von Bildungsleistungen lediglich rund 2,5 Monate. Gemessen an dem mit der Neuregelung einhergehenden Umstellungsaufwand ist diese Zeitspanne viel zu kurz. Dies gilt übrigens für alle Anbieter von Bildungsleistungen - unabhängig davon, ob diese bisher umsatzsteuerfreie oder -pflichtige Leistungen erbracht haben - als auch für die zuständigen Landesbehörden

Die sehr kurze Zeitspanne bringt insbesondere die gewerblichen Anbieter, die die Bildungsleistungen bisher umsatzsteuerpflichtig angeboten haben, in eine völlig unzumutbare Lage. Das Inkrafttreten zum 01.01.2025 bietet ihnen keine Möglichkeit, ihre Kalkulationen und Verträge auf die neue Rechtslage anzupassen. Sie haben die Kalkulationen basierend auf der bisherigen Rechtslage - ausgehend von einer Umsatzsteuerpflicht und der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs - erstellt. Auf dieser Grundlage wurden die Bildungsangebote geplant und

entsprechend beworben. Verträge sind bereits geschlossen. Eine Änderung der Verträge ist praktisch nicht mehr umsetzbar und in den meisten Fällen auch zivilrechtlich nicht möglich.

Das gilt umso mehr für die in diesem Entwurf vorgesehenen Anpassungen, für die eine rückwirkende Änderung vorgesehen ist. Besonders hervorzuheben ist hierbei der Wegfall der für die Praxis hochrelevanten Abgrenzungsvorgabe, dass einzelne Vorträge oder Vortragsreihen nicht unter die Steuerbefreiung fallen.

Darüber hinaus entfaltet die Steuerfreiheit erhebliche Folgewirkungen. Dies gilt insbesondere für mögliche Vorsteuerkorrekturen nach § 15a UStG. Diese drohen bei bisher umsatzsteuerpflichtigen Bildungsanbietern in erheblichem Umfang. Darüber hinaus wird für angemietete Räumlichkeiten eine Option zur Steuerpflicht des Vermieters nicht mehr möglich sein. Dies führt dazu, dass Bildungsanbieter den fehlenden Vorsteuerabzug des Vermieters im Wege eines Steuerschadens kompensieren müssen. Aus diesem Grund sind auch hier Anpassungen von Verträgen erforderlich. Erfahrungsgemäß ist hierfür ein erheblicher zeitlicher Vorlauf erforderlich.

Ebenso darf der mit dem Inkrafttreten der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG einhergehende Umstellungsaufwand auf Seiten der Verwaltung nicht vernachlässigt werden. So müssen die zuständigen Landesbehörden zunächst interne Vorgaben erarbeiten und die notwendigen Ressourcen schaffen, um Bescheinigungen im Fortbildungsbereich ausstellen zu können. Bei der Erarbeitung der internen Vorgaben werden auch sie mit den vielen Unsicherheiten konfrontiert. Allein das wird dazu führen, dass die Ausstellung der Bescheinigungen je nach Bundesland mehrere Monate braucht. Im Sinne einer gleichmäßigen Rechtsanwendung darf die ordnungsgemäße Umsetzung der Neuregelung durch die Bildungsanbieter jedoch nicht davon abhängen, wie lang die Verwaltung braucht, um sich auf die neuen Anforderungen einzustellen.

Schon der enorme Überarbeitungsbedarf an diesem Schreiben zeigt, dass die Regelungen des § 4 Nr. 21 UStG noch nicht rechtssicher anwendbar sind. Sowohl für die Praxis als auch für die Verwaltung fehlen klare und rechtssichere Vorgaben. Entsprechende Übergangsregelungen, die den Anbietern und der Verwaltung ausreichend Zeit gewähren, räumt das BMF bisher nicht ein.

**Petition:** Angesichts der beschriebenen Belastungen für alle Anbieter, die zuständigen Landesbehörden und die Finanzverwaltung fordern die Unterzeichnenden eindringlich eine großzügige Anwendungsregelung. Um die erforderlichen Prozesse bei allen Beteiligten einzurichten und die notwendigen Anpassungen umzusetzen, sollte § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a) und b) UStG **frühestens ab 01.01.2028 anzuwenden** sein.

### **Tz. 6: Weitergeltung von Altbescheinigungen**

Vor dem 01.01.2025 durch die zuständigen Landesbehörden ausgestellte Bescheinigungen sind nach Tz. 6 des Entwurfs weiterhin als Nachweis i.S.d. § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb) UStG anzuerkennen. Dies gilt entweder bis zum Ablauf des Gültigkeitsdatums der Bescheinigung oder bis zu deren Widerruf.

Der Verweis auf § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb) UStG ist unklar und irreführend. Verwiesen wird nach hier vertretener Auffassung auf die Norm in der seit dem 01.01.2025 anzuwendenden Fassung des JStG 2024. Andernfalls wäre im vorliegenden Entwurf wohl explizit auf die alte Fassung verwiesen worden. Der Anwendungsbereich beider Gesetzesfassungen ist nicht deckungsgleich. Da das BMF lediglich eine Weitergeltung anordnet, kann sich diese in der Regel nur auf den alten Gesetzesumfang beschränken. Konkret auf die Bescheinigung, dass die erbrachte Bildungsleistung auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegenden Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Insbesondere die mit dem JStG 2024 neu ins Gesetz aufgenommenen Fortbildungsleistungen können von der Altbescheinigung nicht umfasst sein. Andernfalls würde etwas weitergelten, was nie beschieden wurde. Lediglich in Fällen, in denen sich Bildungsreinrichtungen entgegen der bis 2024 geltenden Gesetzesfassung bereits aktiv auf den Anwendungsbereich der MwStSystRL bezogen, könnten Fortbildungsleistungen von einer Weitergeltung erfasst sein.

Für Bildungseinrichtungen, die neben bisher bereits bescheinigten und somit steuerfrei erbrachten Schulungsleistungen auch umsatzsteuerpflichtige Fortbildungsleistungen erbrachten, kann eine Altbescheinigung nicht vollumfänglich als Nachweis gelten. Diese Einrichtungen müssen zwingend eine neue Bescheinigung beantragen.

Durch den Verweis in Tz. 6 auf § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb) UStG entsteht demnach ein falscher Eindruck. Es könnte irrtümlicherweise angenommen werden, dass Träger nunmehr auch Fortbildungsleistungen durch die Altbescheinigung steuerfrei erbringen können. Das ist nach hier vertretener Auffassung nicht zutreffend. Bildungsanbieter, die ihre Fortbildungsleistungen ausgehend von einer Altbescheinigung steuerfrei erbringen, erfüllen nicht die Voraussetzungen hierfür. Dazu braucht es eine Bescheinigung, die auch Fortbildungsleistungen einbezieht.

**Petition:** Die Regelung zur Weitergeltung von Altbescheinigungen ist zu konkretisieren. Es ist klarzustellen, dass sich die Weitergeltung der Altbescheinigung nur auf die bisher damit bescheinigten Schulungsleistungen bezieht.

Darüber hinaus mehren sich die Fälle, in denen die Landesbehörden unter Verweis auf die durch die Finanzbehörde angeordnete Fortgeltung der Altbescheinigungen keine neuen Bescheinigungen mit dem Wortlaut der gesetzlichen Neuregelungen ausstellen. Dies zeigt die selbst auf Seiten der Landesbehörden durch die unzulängliche Neuregelung eingetretene Verwirrung. Die Finanzverwaltung sollte die Landesbehörden darüber informieren, dass nach dem gesetzlichen Wortlaut sehr wohl neue Bescheinigungen notwendig sind und es bei der geplanten Fortgeltung der Altbescheinigungen lediglich um eine Vereinfachungsregelung im Besteuerungsverfahren handelt.

Mit freundlichen Grüßen

gez.  
RA/FAStR Prof. Dr. Oliver Zugmaier  
KMLZ München

gez.  
StB/Dipl.-Finanzwirt (FH) Dr. Markus Müller, LL.M.  
KMLZ Düsseldorf

gez.  
RA/StB Dr. Jörg Grune  
Of Counsel bei INDICET Partners

gez.  
StB Prof. Rolf-R. Radeisen

gez.  
RAin/StBin Sylvia Mein  
Deutscher Steuerberaterverband e.V.

gez.  
Dipl. Wirt.-Jur. (FH) Henry Scheel  
Deutscher Steuerberaterverband e.V.

#### RA/FAStR Prof. Dr. Oliver Zugmaier – KMLZ München

Er vertritt als Partner von KMLZ die Mandanten bei umsatzsteuerlichen Sachverhalten vor Finanzbehörden sowie Finanzgerichten, dem Bundesfinanzhof und dem Europäischen Gerichtshof. Als „Berater für Berater“ bietet er zudem umsatzsteuerliche Beratung für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte an. KMLZ ist als Kanzlei auf Umsatzsteuerrecht spezialisiert. Weitere Kompetenzen der Kanzlei liegen im Bereich der indirekten Steuern, wie die Versicherungsteuer und Verbrauchsteuern, sowie des Zollrechts. Zudem ist Prof. Dr. Zugmaier Honorarprofessor am Institut für Wirtschafts- und Steuerrecht an der Universität Augsburg sowie Dozent und Gesellschafter des Steuerrechts-Instituts Knoll in München.

#### StB/Dipl.-Finanzwirt (FH) Dr. Markus Müller, LL.M. – KMLZ Düsseldorf

Er berät als Partner von KMLZ Großkonzerne und mittelständische Mandate in allen Fragen des nationalen und internationalen Umsatzsteuerrechts. Einen besonderen Tätigkeitsschwerpunkt bilden dabei unter anderem die Bildungsleistungen sowie Veranstaltungsleistungen. Dr. Müller begleitet bei der Einführung und Umsetzung von Tax Compliance Management Systemen, unterstützt bei der Abgabe umsatzsteuerrelevanter Meldungen in Deutschland sowie im Ausland und vertritt Mandanten in Einspruchs- und Klageverfahren. KMLZ ist als Kanzlei auf Umsatzsteuerrecht spezialisiert. Weitere Kompetenzen der Kanzlei liegen im Bereich der indirekten Steuern, wie die Versicherungsteuer und Verbrauchsteuern, sowie des Zollrechts.

#### RA/StB Dr. Jörg Grune – Of Counsel bei INDICET Partners Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Viele Jahre war er als Vorsitzender Richter in einem vorwiegend mit Umsatzsteuer befassten Senat beim Niedersächsischen Finanzgericht tätig. Seit 2023 ist er als Rechtsanwalt und Steuerberater zugelassen/bestellt. Er ist Of Counsel bei INDICET Partners, einer vorwiegend auf Umsatzsteuerrecht, aber auch auf Zoll-, Verbrauchsteuer- und Verfahrensrecht spezialisierten Kanzlei mit dem Schwerpunkt einer Beratung für Berater. Dr. Grune hat vielfältig Beiträge im steuerrechtlichen Schrifttum publiziert. Er ist er Mitautor am Umsatzsteuerkommentar Küffner/Zugmaier (Verlag Neue-Wirtschafts-Briefe) sowie Lehrbeauftragter an der Universität Osnabrück. Einer breiten Fachöffentlichkeit ist er als Referent mit vorwiegend umsatzsteuerlichen Themen bekannt.

#### StB Prof. Rolf-R. Radeisen

Er ist seit mehr als 25 Jahren selbständiger Steuerberater in Berlin. Er ist Honorarprofessor an der Hochschule für Technik und Wirtschaft HTW Berlin. In der Aus- und Fortbildung von Steuerberatern beschäftigt er sich schwerpunktmäßig mit dem Erbschaftsteuer- und Bewertungsrecht sowie mit der Umsatzsteuer. Prof. Radeisen ist Autor des jährlich erscheinenden „Praktiker-Lexikon Umsatzsteuer“, Mitherausgeber des Kommentars zum Umsatzsteuerrecht „Schwarz/Widmann/Radeisen“ und Mitautor beim Umsatzsteuerkommentar „Hartmann/Metzenmacher“. Er veröffentlicht regelmäßig Fachbeiträge zur Umsatzsteuer.

#### Deutscher Steuerberaterverband e.V.

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) vertritt als Spitzenorganisation die Angehörigen der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe auf nationaler und internationaler Ebene gegenüber Politik, Exekutive und weiteren Stakeholdern. In seinen 15 Mitgliedsverbänden sind 36.500 - überwiegend in eigener Kanzlei oder Sozietät tätige - Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer sowie Berufsgesellschaften freiwillig zusammengeschlossen. Die 15 Mitgliedsverbände bieten in vielfältiger Form Fort- und Ausbildungsleistungen im Steuerrecht an.