VERBAND DER STEUERBERATENDEN
UND WIRTSCHAFTSPRÜFENDEN BERUFE
1975 – 2025

DEUTSCHER **STEUERBERATERVERBAND e. V.** · Littenstraße 10 · 10179 Berlin

50 JAHRE
DEUTSCHER
STEUERBERATERVERBAND E.V.

per Mail
Bundesministerium der Finanzen

Kürzel	**Telefon**	**Telefax**	**E-Mail**	**Datum**
Me/HS/LR – **S 03/25**	+49 30 27876-390	+49 30 27876-799	henry.scheel@dstv.de	10.06.2025

Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG: Veröffentlichung eines Informationsblattes

Sehr geehrte Damen und Herren,

vielen Dank für die Übersendung des mit den obersten Finanzbehörden der Länder erarbeiteten Entwurfs eines BMF-Schreibens zur Herausgabe eines Informationsblattes zur Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG. Gern nehmen wir als Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DStV) hierzu Stellung. Wir freuen uns, wenn unsere Anmerkungen Ihnen eine Stütze sind.

A. Vorwort

Das zur Veröffentlichung geplante Informationsblatt richtet sich an Unternehmer. Damit sollen sie über die Kriterien zur Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG informiert werden. Der DStV unterstützt grundsätzlich die damit verfolgte Intention der Finanzverwaltung. Allerdings bezweifelt er, ob die zusätzlichen untergesetzlich festgelegten Kriterien dem Anspruch, praxistaugliche Hilfestellung zu liefern, gerecht werden. Vor dem Hintergrund, dass die Regelung des § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) keine Änderung erfahren hat, sorgt die Festlegung dieser zusätzlicher Abgrenzungskriterien zum jetzigen Zeitpunkt für Verwirrung.

In Ihrem Anschreiben weisen Sie darauf hin, dass das Informationsblatt vollumfänglich die im Entwurf des BMF-Schreibens zur Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) zu § 4 Nr. 21 UStG enthaltenen Grundsätze zur Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen berücksichtigt. Ebenso weisen Sie darauf hin, dass dieses Schreiben zum jetzigen Zeitpunkt nicht endgültig zwischen Bund und Ländern abgestimmt ist. Diesen Umstand empfindet der DStV als außerordentlich misslich. Bereits in den gemeinsam mit den renommierten Umsatzsteuerexperten Prof. Dr. Oliver Zugmaier, Dr. Markus Müller (beide KMLZ), Dr. Jörg Grune (Of Councel bei der INDICET Partners GmbH) und Prof. Rolf-R. Radeisen verfassten Stellungnahmen vom 30.10.2024 und 12.02.2025 kritisierte der DStV die neue Gesetzesfassung nachdrücklich. Dabei hoben die Unterzeichnenden die aus der Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG resultierenden gravierenden organisatorischen und wirtschaftlichen Belastungen und Unsicherheiten für Verwaltung und Praxis mehr als deutlich hervor. Insofern erneuert der DStV – auch an dieser Stelle – eindringlich die Forderung nach einem **Nichtbeanstandungszeitraum von mindestens 3 Jahren**.

Darüber hinaus empfiehlt der DStV dringend, die gewählte Vorgehensweise zu überdenken. Die Veröffentlichung eines Informationsschreibens, das untergesetzlich zusätzliche Abgrenzungskriterien festlegt, sollte - zum jetzigen Zeitpunkt - verschoben werden. Dies insbesondere vor dem Hintergrund, dass diese Kriterien ihre Grundlage in einer noch nicht final verhandelten und veröffentlichten Verwaltungsanweisung finden. Dieses Vorgehen erscheint in höchstem Maße intransparent und sorgt für enorme Rechtsunsicherheit. Aus diesem Grunde fordert der DStV, **die Veröffentlichung des Informationsschreibens zu verschieben,** mindestens bis zur Veröffentlichung des BMF-Schreibens zur Anpassung des UStAE zu § 4 Nr. 21 UStG.

B. Entwurf des Informationsblatts zur Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG

1. Zeitpunkt der Veröffentlichung des Informationsblattes

Das Informationsblatt legt untergesetzlich zusätzliche Abgrenzungskriterien für die Steuerbefreiung von Bildungsleistungen fest, die unter die Befreiung nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG fallen. Diese finden ihre Grundlage ausweislich des Anschreibens in dem Entwurf des BMF-Schreibens zur Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses zu § 4 Nr. 21 UStG.

Das vorgenannte BMF-Schreiben zur Anpassung des UStAE liegt gegenwärtig nicht final vor. Hierzu laufen die Abstimmungen zwischen Bund und Ländern nach wie vor. Selbst wenn die in das Informationsblatt übernommenen Kriterien in den Gesprächen nicht mehr strittig sein sollten, ist unklar, welchen Inhalt das Schreiben final haben wird. Eine vorherige Veröffentlichung eines Informationsblattes, dass auf Abgrenzungskriterien eines noch nicht veröffentlichten BMF-Schreibens verweist, ist enorm intransparent. Dadurch wird die Rechtsunsicherheit der Betroffenen spürbar erhöht.

Petitum: Der DStV lehnt die Veröffentlichung des Informationsblattes vor der Veröffentlichung des BMF-Scheibens zur Anpassung des UStAE zu § 4 Nr. 21 UStG ab. Aus Gründen der Rechtssicherheit und Transparenz muss die Veröffentlichung in der sachlich gebotenen Reihenfolge durchgeführt werden. Nur so lassen sich eventuelle Widersprüche in der ohnehin komplexen Anwendung der verschiedenen Steuerbefreiungen vermeiden.

2. Richtlinienkonforme Einschränkung von § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG

Das Informationsblatt legt maßgebliche Kriterien für das Vorliegen von nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG begünstigten Leistungen fest. Diese werden in drei Bereiche gegliedert. Sie sollen für jede Veranstaltung entsprechend den Umständen im Einzelfall maßgeblich und insgesamt zu erfüllen sein.

Erforderlich ist die Einschränkung, da § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG über den Rahmen des Unionsrechts hinausgeht. Die Norm stellt Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die durch bestimmte Einrichtungen erbracht werden, von der Umsatzsteuer frei. Vorausgesetzt, die Einnahmen werden überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet. Eine Abgrenzung zu Leistungen, die der bloßen Freizeitgestaltung dienen, ist dem Wortlaut der Norm nicht zu entnehmen. Diese Abgrenzung ist jedoch unionsrechtlich geboten, wie bereits der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 27.04.2006 (Az. V R 53/04, BStBl. II 2007, 16) entschieden hat. Danach sind nicht alle Kurse, die zur Erlernung von Fähigkeiten oder Fertigkeiten angeboten werden, als „wissenschaftlicher oder belehrender Art“ im Sinne dieser Vorschrift anzusehen. Die erforderliche Abgrenzung zu Leistungen, die der bloßen Freizeitgestaltung dienen, soll nun durch die Kriterien, die in dem Informationsblatt aufgeführt werden, geschehen.

Hinzuweisen ist abschließend darauf, dass es bei den Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 21 UStG und § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG zu Überschneidungen kommen kann. Beide beruhen auf Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL). In der Praxis sind die Überschneidungen nicht eindeutig erkennbar und führen zu Verunsicherung bei den Bildungsanbietern.

Petitum: Der DStV regt eindringlich eine erneute und grundlegende Überarbeitung der auf Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i) MwStSystRL beruhenden Steuerbefreiungen an. Wünschenswert wäre dabei die Zusammenführung der Befreiungsnormen von § 4 Nr. 21 und Nr. 22 UStG zu einer insgesamt unionsrechtskonformen Fassung. Diese sollte das bürokratische Bescheinigungsverfahren abschaffen. Stattdessen könnte sie die Steuerbefreiung daran knüpfen, dass die Bildungseinrichtungen keine systematische Gewinnerzielung anstreben. Das Unionsrecht räumt nach Art. 133 Buchstabe a) MwStSystRL einen entsprechenden Gestaltungsspielraum ein. In der Fassung von § 4 Nr. 21 UStG des Referenten- und Regierungsentwurfs eines Jahressteuergesetzes 2024 machte das BMF bereits einen guten, praxistauglichen Vorschlag hierfür.

3. Erfordernis der insgesamt zu erfüllenden Kriterien aller drei Bereiche

Unter Gliederungspunkt „II. Maßgebliche Kriterien“ werden in drei Bereiche gegliederte Kriterien festgelegt. Diese sollen für das Vorliegen nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG begünstigter Leistungen für jede Veranstaltung entsprechend den Umständen im Einzelfall maßgeblich und insgesamt zu erfüllen sein.

Aus der Formulierung wird nicht klar, ob sämtliche Kriterien aus allen drei Bereichen kumulativ zu erfüllen sind. Umgekehrt wird aus der Formulierung nicht ersichtlich, ob und inwieweit einzelne Kriterien aus den drei Bereichen nach den Umständen des Einzelfalls mehr oder weniger relevant sein können. Aus der Formulierung „insgesamt“ ließe sich auch schlussfolgern, dass aus jedem der drei Bereiche mindestens ein Kriterium erfüllt sein muss. Im Ergebnis schafft die Bezugnahme auf die „Umstände im Einzelfall“ in Kombination mit der Anordnung, dass die Kriterien „insgesamt“ zu erfüllen sind, einen erheblichen Widerspruch. Dieser schafft starke Verunsicherung und lässt eine enorme Streitanfälligkeit befürchten.

Petitum: Der DStV regt dringend eine Klarstellung an, inwieweit die einzelnen Kriterien aus den drei Bereichen für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung zu erfüllen sind. An dieser Stelle braucht es klare und rechtssichere Vorgaben.

4. Beschreibung der Kriterien

Das Informationsblatt legt drei Bereiche von Kriterien fest. Innerhalb dieser werden verschiedene Unterkriterien festgelegt. Diese Unterkriterien werden ihrerseits teils durch eigene Unterkriterien spezifiziert.

Die Festlegung der Unterkriterien bleibt mitunter sehr allgemein und gibt wenig konkrete Hinweise. Insbesondere in den Bereichen „1. Inhalt der Veranstaltung“ und „2. Zielsetzung der Veranstaltung“ bleiben die Kriterien wenig aussagekräftig. So bleibt bspw. bei dem Erfordernis eines pädagogischen Konzepts – trotz der weiteren Unterkriterien – unklar, welche Elemente bspw. ein strukturierter Lehrplan mit definierten Inhalten erfordert. Ebenso dürfte das Kriterium, dass der Schwerpunkt einer Veranstaltung auf der Wissens- und Kompetenzvermittlung liegt, in nahezu allen Fällen begründbar sein.

Im Ergebnis erscheinen die in dem Merkblatt festgelegten Kriterien für die Praxis wenig hilfreich. Durch die fehlende Konkretisierung der Anforderungen verbleibt das Risiko und die Rechtsunsicherheit allein bei den Bildungsanbietern. Darüber hinaus erscheint fraglich, inwieweit auch die Betriebsprüferinnen und Betriebsprüfer an die Vorgaben gebunden sind. Zum einen richtet sich das Informationsblatt ausdrücklich an Unternehmer. Zum anderen stehen die Aussagen darin teilweise im Widerspruch zu den gegenwärtig im UStAE zu § 4 Nr. 22 UStG getroffenen Regelungen. So enthält Abschn. 4.22.1 Abs. 4 UStAE die Aussage, dass bei bestimmten Bildungsangeboten ein bestimmter Stunden- und Stoffplan nicht erforderlich ist. Das Informationsblatt verlangt jedoch einen strukturierten Lehrplan mit definierten Inhalten.

Petitum: Der DStV regt dringend an, die Kriterien greifbarer und praxistauglicher auszugestalten. Darüber hinaus empfiehlt er, das Scheiben auf Widersprüche zu anderen Verwaltungsverlautbarungen zu prüfen.

5. Kompatibilität der Kriterien mit verschiedenen Veranstaltungsformen

Die unter „1. Inhalt der Veranstaltung“ aufgeführten Kriterien verlangen bestimmte Konzepte, Rahmenvorgaben und Methoden für die jeweiligen Bildungsveranstaltungen.

Auffällig hierbei ist, dass der Fokus der Finanzverwaltung erneut bei wiederkehrenden oder über einen längeren Zeitraum stattfindenden Lehrangeboten liegt. Dies ist ebenso bei den Bildungsleistungen, die unter den Anwendungsbereich des § 4 Nr. 21 UStG fallen, aufgefallen. Aus Sicht der Praxis erscheinen diese Vorgaben für den Bereich der beruflichen Fortbildungen nur bedingt zielführend. Dieses Bildungssegment ist stark geprägt von Einzelveranstaltungen. Da sich diese häufig an aktuellen Entwicklungen orientieren und nur für einen kurzen Zeitraum angeboten werden, existieren die geforderten Konzepte und Lehrpläne regelmäßig nicht. Insoweit bleibt unklar, wie solche Veranstaltungen bei Fehlen der entsprechenden Kriterien zu werten sind.

Petitum: Der DStV regt dringend eine Überprüfung der Kriterien im Hinblick auf berufliche Fortbildungen, die überwiegend als Einzelveranstaltung angeboten werden, an. Für solche Veranstaltungen können nicht dieselben Anforderungen wie für andere – eher schulisch erbrachte Bildungsleistungen – gelten. Hier braucht es gesonderte Klarstellungen.

Wir freuen uns, wenn Sie unsere Ausführungen berücksichtigen. Für einen weitergehenden fachlichen Austausch stehen wir selbstverständlich sehr gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.
RAin/StBin Sylvia Mein
(Geschäftsführerin)

gez.
Dipl. Wirt.-Jur. (FH) Henry Scheel
(Referatsleiter Steuerrecht)

****
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.
****