



## **JSStG 2019**

Die neue Umsatzsteuerbefreiung für Erziehung und Betreuung  
[www.vereinsknowhow.de](http://www.vereinsknowhow.de)

Stand: 14.02.2020

Das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ bringt für gemeinnützige Einrichtungen eine ganze Reihe von Änderungen bei den Umsatzsteuerbefreiungsregelungen. Die bisherige Regelung des § 4 Nr. 23 UStG wird an Gemeinschaftsrecht angepasst.

### **Umsatzsteuerfrei sind künftig**

**a)** die Erziehung von Kindern und Jugendlichen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere Einrichtungen erbracht werden, deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden,

**b)** eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter im Sinne dieser Vorschrift sind Einrichtungen, soweit sie

**aa)** auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig werden  
oder

**bb)** Leistungen erbringen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden,

**c)** Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Berufsakademie, an öffentlichen Schulen und an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an staatlich anerkannten Ergänzungsschulen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder durch andere Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden.



Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die die Unternehmer den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen nach Satz 1 Buchstabe a und b beteiligt sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren. Kinder und Jugendliche im Sinne von Satz 1 Buchstabe a und b sind alle Personen, die noch nicht 27 Jahre alt sind. Für die in den Nummern 15b, 15c, 21, 24 und 25 bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht.

### **Was ändert sich?**

Die Neuregelung stellt deutlich mehr Anforderungen an die Steuerbefreiung. Bisher genügte es, wenn die Einrichtung überwiegend Kinder und Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke oder für Zwecke der Säuglingspflege bei sich aufnahm und die Leistungen auch an diese Zielgruppe erbrachte.

Künftig wird unterschieden zwischen Erziehung und Betreuung. Dabei gelten unterschiedliche Anforderungen an die Einrichtungen. Es muss sich im einen Fall um **Einrichtungen ohne systematische Gewinnerzielung** handeln, im anderen Fall um **Einrichtungen mit sozialem Charakter**.

Neu geregelt ist die Steuerbefreiung für Verpflegungsleistungen an Studierende und Schüler. Das war erforderlich, weil sie nicht mehr unter die Befreiung nach den neuen § 4 Nr. 18 UStG fallen und viele Betreiber von Schülermensen die neuen Voraussetzungen der Nr. 23 nicht erfüllen.

Entfallen ist die Voraussetzung, dass die Einrichtung die Kinder- und Jugendlichen bei sich „aufnehmen“ muss. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs beinhaltet der Begriff der "Aufnahme" ein Moment der Obhut und Betreuung. Die Steuerbefreiung setzte deshalb die Übernahme der Gesamtverantwortung für die Jugendlichen voraus (BFH, Urteil vom 12.05.2009, V R 35/07).

Unterschiedliche Voraussetzungen für Erziehungs-, Betreuungs- und Verpflegungsleistungen - die neue Vorschrift des § 4 Nr. 23 UStG befreit drei unterschiedliche Leistungen

- die Erziehung von Kindern und Jugendlichen
- die Betreuung von Kindern und Jugendlichen
- Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern



### **Erziehung von Kindern und Jugendlichen (§ 4 Nr. 23 a UStG)**

Erziehung umfasst – so der Kommentar zum Gesetzesentwurf – die gesamte geistige, sittliche und körperliche Erziehung von Kindern und Jugendlichen. Dazu gehören insbesondere altersgerechte Sprach- und Wissensvermittlung, Angebote von Musik-, Kunst- und Bewegungserziehung sowie die Vermittlung von sozialen Kompetenzen und Werten.

Zu den eng mit der Erziehung verbundenen Leistungen gehören wie bisher auch die Beherbergung, Beköstigung und „üblichen Naturalleistungen“. Voraussetzung ist hier – so der Kommentar zum Gesetzesentwurf – dass die Erziehungseinrichtung diese Leistungen selbst erbringt.

Nicht begünstigt sind wie bisher Verpflegung und Unterbringung während kurzfristiger Urlaubsaufenthalte oder Fahrten, die von Sport- und Freizeitangeboten geprägt sind, und bei denen keine Aufnahme zu Erziehungszwecken erfolgt. (BFH, Urteile vom 12.05.2009, V R 35/07 und vom 30.07.2008, V R 66/06).

### **Begünstigte Einrichtungen**

**Erziehungsleistungen** sind nach der Neuregelung nur steuerfrei, wenn sie durch eine der folgenden beiden Einrichtungsarten erbracht werden

- Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind
- andere (privatrechtliche) Einrichtungen, wenn deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und sie keine systematische Gewinnerzielung anstreben

Die Befreiung privatrechtlicher Einrichtungen setzt voraus, dass keine systematische Gewinnerzielung angestrebt wird und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht verteilt, sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Darunter fallen in jedem Fall gemeinnützige Organisationen. Grundsätzlich gilt die Steuerbefreiung auch für nicht als gemeinnützig anerkannte Einrichtungen. Das gilt schon deswegen, weil der Begriff „Einrichtung“ auch natürliche Personen umfasst, die nach deutschem Recht nicht gemeinnützig sein können. Unklar ist aber, wie solche Einrichtungen den Nachweis des fehlenden Gewinnstrebens führen können. Die Klärung dieser Frage hat der BFH dem EuGH zur Prüfung vorlegt (Az. XI R 29/08).

Zu den begünstigten Einrichtungen zählen unten den genannten Voraussetzungen auch Lehrlingswohnheime oder Einrichtungen zur frühkindlichen Förderung.



### **Steuerbefreiung für Kinder- und Jugendbetreuung**

Während Erziehungsleistungen bei allen öffentlichen und privaten Einrichtungen ohne Gewinnerzielung begünstigt sind, sind Betreuungsleistungen **nur bei Einrichtungen mit sozialem Charakter** steuerbefreit.

### **Was sind Einrichtungen mit sozialem Charakter?**

Das Gemeinschaftsrecht (MwStSystRL) definiert den Begriff nicht näher. Es ist deshalb grundsätzlich Sache der Mitgliedsstaaten, die Regeln dafür aufzustellen, nach denen eine solche Anerkennung erfolgt.

Diese Definition liefert die Neuregelung des § 4 Nr. 23 b UStG. Eine Einrichtung mit sozialem Charakter liegt demnach in zwei Fällen vor:

- Die Einrichtung wird auf Grund gesetzlicher Regelungen im Bereich der sozialen Sicherheit tätig.
- Sie erbringt Leistungen, die im vorangegangenen Kalenderjahr ganz oder zum überwiegenden Teil durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts vergütet wurden.

Der Begriff „Einrichtung“ ist nicht auf bestimmte Rechtsformen beschränkt. Auch Einzelpersonen können darunterfallen. Das gilt z.B. für Tagesmütter.

### **Welche Leistungen fallen unter die Regelung?**

§ 4 Nummer 23 b UStG befreit die übrigen eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Leistungen, die nicht unter die Voraussetzungen des § 4 Nr. 25 UStG (Jugendhilfe) fallen.

Dazu gehört insbesondere die Beaufsichtigung von Kindern und Jugendlichen, z. B. bei den Schularbeiten oder bei der Freizeitgestaltung. Auch Hausaufgaben- oder Spielkreise können befreit sei.

### **Verpflegung von Schülern und Studenten**

Eigenständig geregelt wird im neuen § 4 Nr. 23 c UStG erstmals die Steuerfreiheit der Verpflegung von Schülern und Studenten.

Bisher konnten Schülermensen nach Nr. 23 oder Nr. 18 steuerfrei sein. Die Befreiung nach Nr. 23 setzte aber die Übernahme der Gesamtverantwortung für die Kinder und Jugendlichen voraus (BFH, Urteil vom 12.05.2009, V R 35/07). Schulfördervereine, die keine solchen pädagogischen Rahmen lieferten, sondern nur die Mensa betrieben, waren deswegen nach dieser Regelung nicht begünstigt.



Für sie kam nur die Befreiungsregelung nach Nr. 18 in Frage. Die verlangte aber u.a. die Mitgliedschaft in einem anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege. Diese Beschränkungen fallen mit der Neuregelung weg. Die Schülerverpflegung ist befreit, wenn es sich um Schüler **einer staatlichen oder staatlichen anerkannten Schuleinrichtung** handelt und der Mensabetreiber gemeinnützig ist.

Die Befreiung gilt nur für Verpflegungsdienstleistungen. Es müssen also über die Lieferung der Verpflegung hinaus Leistungen erbracht werden, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen (Bundesrat, Drucksache 552/19), d.h. Portionieren, Servieren, Abräumen usf. Ob die Speisen zubereitet sind oder nicht, spielt keine Rolle. Ebenfalls nicht begünstigt sind bloße Essenslieferungen.

Verpflegungsdienstleistungen sind nur dann begünstigt, wenn sie gegenüber Studierenden und Schülern an Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder, an öffentlichen Schulen und sowie an Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind, sowie an (nach den Schulgesetzen der Länder) staatlich anerkannten Ergänzungsschulen erbracht werden.

Wie bisher befreit sind die Leistungen der Beherbergung, Beköstigung und üblichen Naturalleistungen, die die begünstigte Einrichtung den Personen, die bei der Erbringung der Leistungen beteiligt sind gewähren, als Vergütung für die geleisteten Dienste. Steuerbefreit ist also auch die Abgabe von Essen an das Lehr-, Erziehungs- und Betreuungspersonal.