

Merkblatt

Umsatzbesteuerung von in Schulen erbrachten Leistungen **unter Geltung des § 2b UStG ***

Im Zuge der Einführung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) sind diverse Einzelfälle an die Bayerische Finanzverwaltung herangetragen worden. Im Rahmen dieses Merkblatts nimmt das Bayerische Landesamt für Steuern zu den nachfolgenden Sachverhalten unter Geltung von § 2b UStG Stellung. Bei den dargestellten Ausführungen handelt es sich um die Beurteilung konkreter Sachverhalte. Soweit im Einzelfall abweichende Sachverhaltskonstellationen festgestellt werden, sind diese einer gesonderten Prüfung für das Vorliegen steuerbarer und steuerpflichtiger Umsätze zu unterziehen.

1. Basare

Eine Schule veranstaltet einen öffentlich beworbenen und zugänglichen Weihnachtsbasar. Es werden verschiedene (von den Eltern/ Schülern oder von lokalen Händlern) gespendete Adventsgestecke, Kerzen und Baumschmuck oder selbst gebastelte Gegenstände verkauft.

Der Verkauf gesammelter, gespendeter oder selbst hergestellter Waren im Rahmen eines durch die Schule organisierten Basars stellt regelmäßig eine steuerbare und steuerpflichtige Tätigkeit dar, sofern der Basar öffentlich beworben und zugänglich ist.

Die Schule stellt im Rahmen des Weihnachtsbasars gegen eine Gebühr Standflächen zur Verfügung.

Es handelt sich um einen steuerbaren Leistungsaustausch. Die Standflächenvermietung kann gemäß § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei sein, wenn die Überlassung der Standfläche das wesentliche Leistungselement ist.

2. Beglaubigungen

Eine Schule beglaubigt Abschlusszeugnisse gegen Entrichtung eines Betrags von 5 Euro.

Einnahmen durch amtliche Beglaubigungen stehen grundsätzlich im Wettbewerb mit öffentlichen Beglaubigungen durch einen Notar (§ 20 Abs. 1 BNotO). Beglaubigungen durch juristische Personen des öffentlichen Rechts unterliegen nur unter den Voraussetzungen des

§ 2b Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 Nr. 1 UStG (beachte insbesondere die Geringfügigkeitsgrenze von 17.500 Euro) nicht der Umsatzsteuer.

3. Bücherei

Eine Schulbücherei überlässt Schülern Medien für einen befristeten Zeitraum gegen Entgelt. Aussortierte gebrauchte Bücher werden an Schüler und Dritte verkauft.

Umsätze von Büchereien sind regelmäßig nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG steuerfrei, sofern sie von Einrichtungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden. Das Gleiche gilt für die Umsätze gleichartiger Einrichtungen anderer Unternehmer (z. B. Privatschulen), wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie die gleichen kulturellen Aufgaben wie juristische Personen des öffentlichen Rechts erfüllen.

Unter die Steuerbefreiung fällt, sofern nicht ohnehin ein nicht steuerbares hoheitliches Hilfsgeschäft i. S. d. Abschn. 2b.1 Abs. 8 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) anzunehmen ist, auch der Verkauf von nicht mehr für den „Verleih“ vorgesehenen Medien durch die Bücherei.

Die Nutzung eines frei zugänglichen Kopierers gegen Entgelt, bei der die Kopiervorlagen dem Bestand der Schulbücherei zuzuordnen sind, sind ebenfalls gemäß § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG steuerfrei. Nicht dem Schulzweck dienende Kopien unterliegen hingegen der Steuerpflicht.

4. Hausaufgabenbetreuung

Eine Schule organisiert am Nachmittag eine Hausaufgabenbetreuung für die Schüler der Unterstufe gegen gesondertes Entgelt und außerhalb des regulären Schulunterrichts.

Die Hausaufgabenbetreuung ist nach § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. b UStG steuerfrei.

5. Materialgelder

Eine Schule organisiert zentral Material für den Unterricht (z. B. Taschenrechner) für die Schüler. Die Kosten werden von den Schülern/ Eltern getragen. Der Bestellung liegt eine Namensliste der Schüler bei.

Da es sich um einen reinen Auslagenersatz handelt (Kauf im Namen der Schüler/ Eltern und auf Rechnung des Lieferanten) fehlt es an einem steuerbaren Leistungsaustausch zwischen der Einrichtung und den Schülern/ Eltern (durchlaufender Posten).

Sofern abweichend von obigem Sachverhalt eine Leistung der Einrichtung an die Schüler/ Eltern anzunehmen ist (z. B. Ausgabe von Kopien oder anderen Materialien gegen Entgelt),

ist eine Unternehmereigenschaft der Einrichtung nicht anzunehmen, da die Voraussetzungen von § 2 Abs. 1 UStG (Abschn. 2.3 Abs. 5 UStAE) nicht erfüllt sind. Dies gilt insbesondere dann, wenn die Gegenstände gegen Einkaufspreis abgegeben werden, die Einrichtung nur gegenüber den Schülern/ Eltern tätig wird, die Anschaffungen im üblichen Schulveranstaltungsrahmen erfolgen und hoheitliche Gründe und Belange ein solches Tätigwerden erfordern oder zumindest förderlich sind.

6. Mensa

Eine Schule betreibt z. B. durch den Schulaufwandsträger eine Mensa, in der die Schüler und Lehrer sowie gelegentlich Gäste ein Mittagessen erhalten. In der Mensa können zudem Getränke in Flaschen erworben werden.

Verpflegungsdienstleistungen („Verpflegung vor Ort“) gegenüber Schülern an öffentlichen Schulen und staatlich genehmigten bzw. anerkannten Ersatzschulen bzw. an Ergänzungsschulen sind gemäß § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. c UStG von der Umsatzsteuer befreit.

Die bloße Lieferung von Essen und Getränken durch die Schule bzw. den Schulaufwandsträger („Verpflegung zum Mitnehmen“) kann als mit der Erziehung von Kindern und Jugendlichen eng verbundene Lieferungen nach § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. a UStG von der Umsatzsteuer befreit sein. In der Mensa erzielte Einnahmen im Zusammenhang mit der Verpflegung von Dritten, wie beispielsweise Eltern, Geschwisterkindern und anderen Gästen, sind steuerpflichtig.

Für weitere Informationen vgl. „Information zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Verpflegungsleistungen in Schulen und Kindertagesstätten“ auf der Internetseite des Bayerischen Landesamts für Steuern.

7. Schulband/ Schulchor/ Theater-AG

Eine Schulband gibt im Namen der Schule ein Weihnachtskonzert. In der Schulband wirken Schüler aller Jahrgangsstufen mit. Die Schule verkauft Tickets für den Konzertabend.

Die Durchführung von Konzerten ist – sofern eine unternehmerische Tätigkeit vorliegt - unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 20 UStG steuerfrei. Unschädlich ist, wenn Lehrer oder Eltern bei der Veranstaltung mitwirken.

8. Schulfahrten

Eine Schule organisiert und veranstaltet eine mehrtägige Exkursion als sonstige Schulveranstaltung. Die Schüler bezahlen ein Entgelt an die Schule für die Beförderung, die Unterkunft und die Verpflegung vor Ort sowie diverse Eintrittsgelder.

Die Veranstaltung von Schulfahrten gegen Entgelt kann aufgrund § 2b UStG nicht steuerbar sein. Die Durchführung von Schulfahrten bei staatlichen und kommunalen Schulen erfolgt im Rahmen der öffentlichen Gewalt (aufgrund Art. 30 Absatz 1 und 3 BayEUG und öffentlich-rechtlicher Vereinbarungen mit den Schülern/ Eltern) und eine Nichtbesteuerung führt aufgrund § 2b Abs. 2 Nr. 2 i. V. m. § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. a UStG nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen.

Sofern die Voraussetzungen des § 2b UStG nicht erfüllt sind (z.B. mangels Handeln im Rahmen der öffentlichen Gewalt) kann die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. a UStG greifen.

9. Schulgebühren

Leistungen gegen die Entrichtung von Schulgeld sind – sofern nicht bereits aufgrund § 2b UStG nicht steuerbar – regelmäßig gemäß § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchst. a UStG von der Umsatzsteuer befreit.

10. Spenden, Sponsoring und Werbung

Eine Schule veranstaltet einen Sponsorenlauf (sog. „sponsored walk“), bei dem die Schüler innerhalb einer Stunde so viele Kilometer wie möglich zurücklegen. Die Schüler suchen sich vor dem Lauf unter Bekannten/ lokalen Händlern etc. möglichst viele Sponsoren, die für jeden zurückgelegten Kilometer während der Laufdauer, einen festgelegten Geldbetrag zusagen. Die so erlaufenen Beträge kommen sozialen Projekten/ Organisationen zugute.

Unter **Sponsoring** wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden.

Sponsoringeinnahmen unterliegen der Umsatzsteuer, sofern eine Werbeleistung vom Zuwendungsempfänger an den Sponsor anzunehmen ist.

Weist der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer

Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hin, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen. Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten.

Bei einer bloßen **Spende** fehlt es an einem steuerbaren Leistungsaustausch. Eine Geldzuwendung ist nur dann eine Spende, wenn diese uneigennützig und freiwillig, ohne jede Gegenleistungserwartung des Spendenden, geleistet wird. Es darf kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Geldzuwendung und einer erbrachten Leistung bestehen.

11. Jahresberichte

Eine Schule erstellt einen Jahresbericht. Der Jahresbericht wird über einen Verkaufspreis und das Schalten von Werbeanzeigen finanziert.

Die Einnahmen aus dem Verkauf des Jahresberichts (oder eines Jahrbuchs/ einer Festschrift) unterliegen mangels einer nachhaltigen unternehmerischen Tätigkeit nicht der Umsatzsteuer.

Die Einnahmen aus der Schaltung von Werbeanzeigen sind umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig. Es liegt dann keine steuerbare Werbeleistung vor, wenn die Schulen in den Jahresberichten unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos lediglich auf die Unterstützung durch den Sponsor (jedoch ohne über den Hinweis hinausgehende besondere Hervorhebung z. B. im Rahmen einer eigenen Gestaltung durch den Sponsor) hinweisen.

12. Teilnehmergebühren für unterrichtsfachbezogene Wettbewerbe (z. B. Känguru-Wettbewerb) oder Sprachzertifikate (z. B. DELF)

Die Schüler nehmen im Rahmen des Mathematikunterrichts am Känguru-Wettbewerb teil. Die Teilnahmegebühr pro Schüler beträgt 2 Euro und wird von den Eltern/ Schülern an die Schule bezahlt, welche die Teilnahmegebühr für alle Klassen insgesamt an den Veranstalter überweist.

In der Regel wird hier ein durchlaufender Posten bei der Einrichtung anzunehmen sein, da die Schüler unmittelbare Vertragspartner des Veranstalters des Wettbewerbs sind.

Sofern die Teilnahmegebühren für Sprachzertifikate über die Schule an die Testanbieter weitergeleitet werden, wird ebenso regelmäßig ein durchlaufender Posten anzunehmen sein. Zu den Voraussetzungen eines durchlaufenden Postens vgl. Abschn. 10.4 UStAE.

13. Vermietung von Sporthallen und Schwimmbädern

Eine Schule überlässt örtlichen Vereinen die schuleigene Sporthalle bzw. das Schwimmbad zur eigenen Nutzung gegen Entgelt.

Die Überlassung von Sportanlagen durch den Sportanlagenbetreiber (z. B. bei staatlichen Schulen der Schulaufwandsträger) an Endverbraucher ist eine einheitliche steuerpflichtige Leistung, da sie regelmäßig über eine passive Zurverfügungstellung des Grundstücks hinausgeht (vgl. Abschn. 4.12.11 Abs. 1 UStAE). Vereine, die die Sportanlage stundenweise für die Ausübung von Sport anmieten, sind als Endverbraucher in diesem Sinne anzusehen.

Die Überlassung des Schwimmbads unterliegt dem ermäßigten Steuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG), die Überlassung der Sporthalle dem Regelsteuersatz.

14. Vermietung von Musikinstrumenten

Eine Schule hat einen Bestand an Musikinstrumenten, aus dem die Schüler einzelne Instrumente gegen Entgelt nutzen können.

Die Vermietung der Musikinstrumente an Schüler ist steuerfrei nach § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchst. a UStG, wenn die Musikinstrumente ausschließlich im Rahmen schulischer Veranstaltungen genutzt werden dürfen. Das häusliche Üben ist unschädlich. Dies gilt gleichermaßen für das Erlernen von Instrumenten in einem Pflicht- wie in einem Wahlfach.

15. Vermietung von Zimmern für beschäftigte Referendare, Fremdsprachenassistenzen etc.

Eine Schule vermietet für ein Schuljahr Zimmer an Referendare.

Bei der langfristigen Vermietung (Anhaltspunkt: Vermietung > 6 Monate) von Zimmern bzw. Mietwohnungen für Referendare und Fremdsprachenassistenzen, greift regelmäßig die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG. Soweit eine kurzfristige Vermietung vorliegt, kommt der ermäßigte Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG zur Anwendung.

16. Vermietung von Dachflächen für Photovoltaikanlagen

Die Vermietung von Dachflächen für den Betrieb von Photovoltaikanlagen ist nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei.

17. Verkauf von Produkten aus schulinterner Herstellung

Eine Schule betreibt zu Unterrichtszwecken eine Gärtnerei und einen handwerklichen Betrieb. Im Rahmen des Unterrichts werden z. B. Pflanzen gezüchtet bzw. Holzbänke hergestellt. Die Produkte werden anschließend an die Schüler sowie an Dritte veräußert.

Der Verkauf stellt regelmäßig eine steuerbare und steuerpflichtige Tätigkeit dar.

18. Verkauf von T-Shirts durch SMV

Die SMV verkauft im Rahmen des schulischen Sommerfestes T-Shirts an einem SMV-Stand an Gäste für 15 Euro pro Stück. Gäste auf dem Sommerfest sind die Schüler und die Eltern der Schüler. Die Einnahmen sollen für eine wohltätige Organisation gespendet werden.

Die SMV (bzw. der jeweilige Träger) wird nicht nachhaltig tätig. Insbesondere liegt keine Beteiligung am Markt vor.

19. Wareneinkauf aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet

Eine Schule kauft Büromöbel aus Österreich von einem Unternehmer.

Werden Waren aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet (andere EU-Mitgliedstaaten) erworben, ist das Vorliegen eines innergemeinschaftlichen Erwerbs (§ 1a UStG) zu prüfen. Sollte dieser bejaht werden, hat der Erwerber der Ware (z. B. der Schulaufwandsträger) die Umsatzsteuer auf den Rechnungsbetrag aufzuschlagen und an das Finanzamt abzuführen. Der leistende Unternehmer hat in diesen Fällen regelmäßig eine Rechnung ohne Umsatzsteuerausweis auszustellen.

**Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.*