

Anlage zum Gemeinnützigkeits-Rundschreiben I. 2025

Weitergehende Informationen zu Bildungsleistungen

Ergänzend zu unserem Mandanten-Gemeinnützigkeits-Rundschreiben I. 2025 haben wir für Bildungseinrichtungen folgende Informationen:

Die Vorgaben des Gemeinschaftsrechts

Befreit sind nach MwStSystRL vier Gruppen von Bildungsleistungen, nämlich

- Erziehung von Kindern und Jugendlichen,
- Schul- und Hochschulunterricht,
- Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und
- damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen.

Schul- und Hochschulunterricht

Dabei verlangt Schul- und Hochschulunterricht die Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen. Als Aus- und Fortbildung im beruflichen Bereich ist dagegen auch ein punktueller Unterricht begünstigt.

Die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen in § 4 Nr. 21 S. 1 Buchst. a UStG – so das BMF – umfassen Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung sowie berufliche Umschulung und auch damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen. Unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienen die Leistungen, die ihn nicht nur ermöglichen, sondern ihn selbst bewirken. Begünstigt sind also nur die Bildungsdienstleistungen selbst, nicht aber erforderliche Hilfsleistungen, wie die Bereitstellung von Unterrichtsräumen oder die Vermietung von Schulungstechnik.

Es spielt keine Rolle, wer Vertragspartner für die Leistungen ist. Begünstigt sind also z. B. nicht nur die Zahlungen der Teilnehmenden. Entscheidend sind allein die Art der erbrachten Leistungen und ihre generelle Eignung als Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung.

Wichtig | Es ist ohne Belang, wie hoch der Anteil der Teilnehmenden ist, die den Unterricht tatsächlich im Hinblick auf eine Schul- oder Berufsbildung besuchen oder später tatsächlich den entsprechenden Beruf ergreifen.

Lehrgänge und Streaming- Angebote, die nach dem Fernunterrichtsschutzgesetz zugelassen sind, sind als Unterrichtsleistungen steuerfrei.

Damit ein Bildungsangebot als Schul- und Hochschulunterricht qualifiziert werden kann, ist es erforderlich, dass ein Wissenstransfer erfolgt und der Lehrplan Bezug zum Schul- bzw. Hochschulunterricht hat. Deswegen können auch lehrplanbezogene Kursangebote der Erwachsenenbildung steuerfrei sein.

Beispiele:

- Begünstigt sind auch Kurse zur Berufswahl und zur beruflichen Orientierung, z. B. Bewerbungstrainings, Potenzialchecks oder Erste-Hilfe-Kurse.

Nicht als Schul- und Hochschulunterricht im Sinn der Regelung gelten

- Fahrschulunterricht zum Erwerb der Fahrerlaubnisklassen B und C1,
- Gästeführungen in einem Museum,
- Surf- und Segelunterricht,
- Schwimmunterricht in einer Schwimmschule,
- Kampfsportkurse für Kinder sowie
- Leistungen, bei denen die Möglichkeit im Vordergrund steht, gemeinsam mit anderen Sport zu treiben.

Wichtig | Sporttraining, Sportkurse und Sportlehrgänge können aber nach § 4 Nr. 22b UStG steuerfrei sein.

Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung

Zu den Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung und der beruflichen Umschulung gehören

- Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder Beruf,
- alle Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen.

Für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG ist es ausreichend, wenn die Schulungsmaßnahme zum Erwerb oder zum Erhalt beruflicher Kenntnisse und Fähigkeiten konkret geeignet ist. Unter die Steuerbefreiung fallen deswegen auch Angebote, die lediglich einen mittelbaren Bezug zur Ausübung einer beruflichen Tätigkeit aufweisen (IT-Schulungen, Computer-, Sprach- und Kommunikationskurse). Die Schulung muss es den Teilnehmern ermöglichen, die Kenntnisse und Fähigkeiten beruflich zu nutzen.

Für die Steuerfreiheit der Ausbildung, Fortbildung und der beruflichen Umschulung ist ein integriertes System sowie ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen wie beim Schul- und Hochschulunterricht nicht erforderlich. Auch punktueller Unterricht ist also begünstigt.

- Zu den Leistungen der Ausbildung und beruflichen Umschulung zählen Leistungsangebote (Lehrgänge, Kurse u. ä.), die jeweils für sich genommen zum Erwerb von Kenntnissen und Fähigkeiten führen, die zur Aufnahme eines Berufs befähigen bzw. auf einen Berufswechsel vorbereiten.
- Leistungen der Fortbildung sind solche, die es in dem ausgeübten Beruf ermöglichen, die berufliche Handlungsfähigkeit zu erhalten, anzupassen, zu erweitern oder beruflich aufzusteigen.
- Berufsbildende Leistungen sind u. a. solche, die öffentlich-rechtlich geregelt sind (bundesrechtlich im Berufsbildungsgesetz oder Handwerksordnung). Auch andere Leistungen fallen darunter (z. B. Fahrunterricht von Fahrschulen für die Fahrerlaubnisklassen C, CE, D, DE D1, D1E, T und L).

Musische Aus- und Weiterbildung

Kunst- und Musikunterricht hat vielfach einen bloßen Freizeitbezug und ist dann nicht nach § 4 Nr. 21a UStG steuerbefreit. Es kann sich dabei aber auch um eine berufliche Ausbildung handeln.

- Das gilt für Kurse, die (langfristig) auf die Aufnahmeprüfung an einer Hochschule oder Fachhochschule vorbereiten (z. B. Musikunterricht (Instrumental- und Vokalunterricht), Unterricht in klassischen Tanz und Ballett oder in darstellender und bildender Kunst;

- bei Musikunterricht für Kinder ab drei Jahren und bei Musikunterricht für Erwachsene.

Er muss aber grundsätzlich eine Aufnahme an einer (Fach-)Hochschule ermöglichen. Dazu gehört auch das Erlernen eines Instruments. Das gilt unabhängig von Alter, Kenntnisstand usw.

Wichtig | Musikunterricht für Kinder unter drei Jahren kann nach § 4 Nr. 23 S. 1a UStG steuerfrei sein.

Eng verbundene Umsätze

Eng mit Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder beruflicher Umschulung verbunden sind unter bestimmten Voraussetzungen Leistungen, die als eigenständige Leistungen zur Bildungsleistung erbracht werden. Bloße Nebenleistungen werden nach der allgemeinen umsatzsteuerlichen Regelung wie die Hauptleistung besteuert. Für eine Behandlung als eng verbundene Umsätze müssen drei Voraussetzungen sein:

1. Sowohl die Bildungsleistung als auch die damit eng verbundene Leistung müssen von einer Einrichtung erbracht werden, die in § 4 Nr. 21 S. 1a UStG genannt sind.
2. Der eng verbundene Umsatz muss zur Ausübung der Bildungsleistung unerlässlich sein. Das ist dann der Fall, wenn er von solcher Art und Qualität ist, dass ohne Rückgriff auf ihn eine Gleichwertigkeit der Bildungsleistung nicht gewährleistet ist.
3. Der eng verbundene Umsatz darf nicht im Wesentlichen dazu bestimmt sein, zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb zu steuerpflichtigen Tätigkeiten gewerblicher Unternehmer stehen. Dafür reicht es nicht bereits aus, wenn als Gegenleistung lediglich eine Kostenerstattung erfolgt.

Zu den begünstigten Leistungen gehören z. B.

- das Zurverfügungstellen von Lehr- und Lernmaterial, sofern es inhaltlich den Unterricht ergänzt, dafür selbst entwickelt worden ist und nicht von Dritten bezogen werden kann. Die bloße Lieferung solchen Materials ohne entsprechende Unterrichtstätigkeiten ist aber nicht begünstigt;
- die Gestellung von Lehrkräften an eine andere Bildungseinrichtung;
- Verpflegungsleistungen für Studenten, für einen eingeschränkten Nutzerkreis und zu nicht kostendeckenden Preisen;
- Leistungen von Schülerfirmen, die rechtlich unselbstständig in die Organisationsstruktur der Schule integriert sind und in denen im Rahmen von unternehmerischen Schulprojekten ökonomisches Handeln gelehrt wird.

Nicht zu den eng verbundenen Umsätzen gehören

- die Forschungstätigkeit staatlicher Hochschulen, weil sie für den Hochschulunterricht nicht unverzichtbar ist;
- die entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken an Teilnehmer sowie die Unterbringung der Teilnehmer. Die Verpflegung mit kalten oder kleinen Gerichten im Seminarraum, wie z. B. bei Kaffeepausen, ist aber ein eng verbundener Umsatz.

Nicht unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen

Nicht begünstigt sind Unterrichtsleistungen, die auf bloße Freizeitgestaltung gerichtet sind, z. B. Töpfer-, Tanz oder Klöppelkurse. Dass die hier erlernten Fähigkeiten oder Kenntnisse auch beruflich genutzt werden können, spricht nicht gegen den Freizeitcharakter.