

Deutscher Städtetag | Hausvogteiplatz 1 | 10117 Berlin

24.10.2022

An die

- unmittelbaren Mitgliedsstädte DST
- außerordentlichen Mitglieder DST
- Mitglieder des Finanzausschusses DST
- Mitglieder des Kulturausschusses DST
- Mitglieder des Schul- und Bildungsausschusses DST
- Mitgliedsstädte NRW
- Mitglieder des Finanzausschusses NRW
- Mitglieder des Kulturausschusses NRW
- Mitglieder des Schul- und Bildungsausschusses NRW
- Mitglieder Beirat kommunale Wirtschafts- und Steuerberatung

nachrichtlich:

- Mitgliedsverbände
- Finanzreferentinnen/Finanzreferenten und
Finanzdezernentinnen/Finanzdezernenten der Mitgliedsverbände

Kontakt

Dr. Stefan Ronnecker
stefan.ronnecker@staedtetag.de
Hausvogteiplatz 1
10117 Berlin

Telefon 030 37711-720
Telefax 030 37711-209

www.staedtetag.de

Aktenzeichen
20.46.60 D

Dokumenten-Nr.
U 2177

Umsatzsteuerbefreiung von Volkshochschulkursen: Anwendungs- und Gestaltungshinweise

Kurzüberblick: Das Rundschreiben gibt Informationen und Hinweise zur Umsatzsteuerbefreiung von Volkshochschulkursen ab 1. Januar 2023. Die Fragen der zukünftigen Anwendung der Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften für VHS-Kurse im neuen Umsatzsteuerrecht (§ 2b UStG) sorgen gegenwärtig bei vielen städtischen Volkshochschulen für Verunsicherung.

Vor diesem Hintergrund stellt das Rundschreiben die ab 1. Januar 2023 verpflichtend anzuwendenden Rechtsgrundlagen und die zu beachtenden Rechtsprechungsentwicklungen bei der Steuerbefreiung von VHS-Kursen dar.

Zudem gibt das Rundschreiben wichtige praktische Hinweise für die Volkshochschulen, wie zukünftig der Nachweis für das Vorliegen der steuerrechtlichen Voraussetzungen für die Anwendung der Steuerbefreiung zu erbringen ist.

Sehr geehrte Damen und Herren,

in Vorbereitung auf die erstmalige verpflichtende Anwendung des neuen Umsatzsteuerrechts für die öffentliche Hand (§ 2b UStG) ab 1. Januar 2023 laufen derzeit in allen Städten interne Prüfungen, welche der ab 1. Januar 2023 grundsätzlich umsatzsteuerbaren Kursangebote der Volkshochschulen (VHS) zukünftig als umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerbefreit behandelt werden müssen.

1. Verunsicherung über den genauen Anwendungsbereich der Umsatzsteuerbefreiung für Volkshochschul-Kurse

Aus Teilen unserer Mitgliedschaft und auch vom Deutschen Volkshochschul-Verband e.V. (DVV) haben die Hauptgeschäftsstelle wiederholt Hinweise erreicht, dass aktuell bei vielen Volkshochschulen eine Verunsicherung darüber besteht, welche Kursangebote der VHS im neuen Umsatzsteuerrecht (§ 2b UStG) ab 1. Januar 2023 als umsatzsteuerpflichtig und welche als umsatzsteuerbefreit eingestuft werden sollen.

Ursächlich dafür ist, dass sowohl die EuGH- als auch die BFH-Rechtsprechung in diesem Bereich noch nicht bei allen wichtigen Abgrenzungsfragen als gefestigt betrachtet werden kann. Die Abgrenzung der steuerbefreiten von den steuerpflichtigen VHS-Kursen bleibt daher auf absehbare Zeit mit erheblichen rechtlichen Risiken verbunden.

Das vorliegende Rundschreiben gibt vor dem Hintergrund dieser Rechtsunsicherheiten praktische Hinweise zur zukünftigen Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift(en) für VHS-Kurse. Die Hinweise sind dabei auf das Ziel ausgerichtet, eine möglichst weitreichende Anwendung der Steuerbefreiung bei möglichst stark begrenzten rechtlichen Risiken zu ermöglichen.

2. Gestaltungsspielräume bei der Umsatzsteuerbefreiung von Volkshochschulkursen nutzen

Das Präsidium des Deutschen Städtetages hat sich in seiner 443. Sitzung am 28. September 2022 in Kiel (TOP 13) grundlegend mit der Bedeutung der Umsatzsteuerbefreiung von VHS-Kursen für das öffentliche Bildungswesen im Bereich der Erwachsenenbildung befasst. Das Präsidium unterstrich die zentrale Bedeutung eines niedrigschwelligen und kostengünstigen Zugangs zu Weiterbildungsangeboten. Neue Hürden für den Zugang zu Weiterbildungsangeboten – gerade auch für Bürgerinnen und Bürger, die nicht im Erwerbsleben stehen – sollen vermieden werden. Nach Auffassung des Präsidiums sind VHS als Träger der gemeinwohlorientierten Weiterbildung integraler Bestandteil des deutschen Bildungssystems und ein Garant für lebenslanges Lernen in einer sich schnell verändernden Welt. Die VHS sollen Menschen die Möglichkeit geben, eigene Interessen zu verfolgen und Potentiale zu entfalten. Darüber hinaus leisten die VHS einen erheblichen Beitrag zu Integration, gesellschaftlicher Teilhabe und Chancengleichheit, indem sie nachholende Bildungsabschlüsse ermöglichen.

Vor diesem Hintergrund ist es sinnvoll, dass die Kommunen die bestehenden Auslegungs- und Gestaltungsspielräume der Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift für VHS-Kurse (§ 4 Nr. 22 UStG) in vollem Umfang nutzen, damit die VHS weiterhin möglichst kostengünstige Weiterbildungsangebote in diesem preissensiblen Sektor offerieren können.

Damit dies auch möglichst rechtssicher vollzogen werden kann, ist es zwingend erforderlich, dass die jeweiligen Verantwortlichen für das Kursangebot in den VHS zukünftig für das gesamte Kursangebot sorgfältig belegen und dokumentieren, dass die steuerlichen Befreiungstatbestände auch tatsächlich für die einzelnen Angebote erfüllt sind (siehe dazu Kapitel 4).

3. Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift für Volkshochschulkurse im Überblick

3.1 Grundlagen

Umsatzsteuerbefreiung greift grundsätzlich für alle VHS-Kurse:

Das Umsatzsteuergesetz trifft in § 4 Nr. 22 UStG zunächst eine sehr weitgehende Befreiungsregelung für die Umsätze von VHS. Umfasst sind grundsätzlich alle auf Kostendeckung ausgerichteten Bildungsangebote der VHS (Buchst. a) sowie zusätzlich die gegen Teilnahmeentgelt erbrachten kulturellen (u. ggf. sportlichen) Veranstaltungen der VHS (Buchst. b).

Nach § 4 Nr. 22 UStG sind folgende Umsätze steuerfrei:

- a) ... Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von ... Volkshochschulen ... durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden,*
- b) andere kulturelle und sportliche Veranstaltungen, die von den in Buchstabe a genannten Unternehmern durchgeführt werden, soweit das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht;*

Jedoch keine Befreiung von Kursen, die bloße Freizeitveranstaltungen sind:

Allerdings sind gleichwohl nicht alle Kursangebote der VHS steuerbefreit. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) und der Bundesfinanzhof (BFH) haben in ihrer Rechtsprechung zu Art. 132 Abs. 1 Buchst. i EU-MwStSystRL bzw. zu § 4 Nr. 22 Buchst. a) UStG herausgearbeitet, dass die Befreiungsregelung nur für VHS-Kurse mit Bildungscharakter greift. Nicht von der Befreiung umfasst sind dagegen Kurse, die den Charakter „bloßer Freizeitveranstaltungen“ haben, also nicht auch zugleich Bildungszwecken dienen. An dieser Stelle ist herauszustellen, dass nach der bisher vorliegenden Rechtsprechung eine Steuerbefreiung des Kursangebotes aber nicht allein deshalb ausscheidet, weil ein Bildungsangebot vielfach auch zur Freizeitgestaltung genutzt wird. Eine Befreiung von Kursangeboten scheidet nach bisheriger Rechtsprechung nur dann aus, wenn mit den Kursen keine Bildungszwecke verfolgt werden (siehe erg. Kap. 3.2).

Beispiel 1: Die VHS bietet anlässlich eines „Tages der offenen Tür“ einen „Abend-Tanzkurs“ an, der in seiner Ausgestaltung im Wesentlichen wie eine gewöhnliche (animierte) Tanzveranstaltung durchgeführt wird. Der Kurs ist vorrangig darauf ausgerichtet, den Teilnehmern eine Gelegenheit zum Tanzen zu bieten.
Der Kurs ist umsatzsteuerpflichtig.

Beispiel 2: Die VHS bietet im Programmbereich „Kulturelle Bildung“ u.a. Grundlagen- und Fortgeschrittenen-Tanzkurse an. Die jeweiligen Bildungsziele und Lerninhalte werden in den Kursausreibungen klar benannt. Professionelle Tanzlehrer vermitteln den Kursteilnehmern verschiedene Tanz-Stile und ordnen diese Lerninhalte auch in übergeordnete (z.B. kulturgeschichtliche) Zusammenhänge ein. Die Veranstaltung ist grundsätzlich umsatzsteuerbefreit.

Die Rückausnahme von der Steuerbefreiung für VHS-Kurse, die „bloße Freizeitveranstaltungen“ sind, macht es erforderlich, dass die VHS für das gesamte Kursangebot belegen und dokumentieren, ob jeweils eine „Bildungsleistung“ oder eine „bloße Freizeitveranstaltung“ vorliegt. Hinweise zur praktischen Umsetzung finden sich in Kapitel 4.

Hinweis auf abweichende Rechtsmeinung: Entgegen der vorstehenden Rechtsauffassung vertreten Teile der Fachliteratur und insb. auch Teile der Beraterpraxis die abweichende Auffassung, dass zukünftig auch solche echten Bildungsangebote der VHS als umsatzsteuerpflichtig gewertet werden könnten, die zwar – wie im vorstehenden Beispiel 2 – unstrittig auch Bildungszwecke verfolgen, aber überwiegend nicht aus einem beruflichem Interesse heraus besucht werden (z.B. Tanz- und Töpferkurse, Schachkurse, Yogakurse, Kurse für gesunde Ernährung, Sprachkurse mit inhaltlichem Schwerpunkt auf Urlaubsvokabular usw.).

Die HGSt kann naturgemäß nicht für die Zukunft ausschließen, dass die zukünftige Rechtsentwicklung und Verwaltungspraxis in eine solche Richtung gehen könnte und irgendwann vielleicht auch Bildungsleistungen, die letztlich vorrangig der „Wissensvermittlung in Vorbereitung auf anspruchsvolle Freizeitaktivitäten“ dienen, umsatzsteuerpflichtig werden. Wir möchten jedoch an dieser Stelle betonen, dass die bisher vorliegende Rechtsprechung solche Aussagen und Wertungen nicht vorgenommen hat. Die HGSt hält es daher weiterhin für gut vertretbar, im Interesse preisgünstiger Kursangebote an der Auffassung festzuhalten, dass es für das Vorliegen einer steuerbefreiten Bildungsleistung nicht darauf ankommt, ob die vermittelte (Aus)-Bildung bzw. der erteilte Unterricht von den Kursteilnehmern überwiegend aus beruflichem Interesse besucht wird (siehe dazu vertiefend Kapitel 3.2).

Kursangebot muss in ein breites und gestuftes Gesamtschulkonzept eingebunden sein:

Nach der jüngeren EuGH-Rspr. zu Art. 132 Abs. 1 Buchst. i EU-MwStSystRL (vgl. EuGH v. 14.03.2019, C-449/17) kommt die Anwendung der Steuerbefreiung im Bereich der VHS nur in Betracht, wenn der Unterricht

- – wie in Deutschland mit Blick auf die Weiterbildungsgesetze der Länder zweifelsfrei gegeben – integraler Bestandteil des allgemeinen staatlichen Bildungssystems ist und
- der Unterricht an den VHS eine schultypische Kurs-Struktur aufweist, der Unterricht also
 - o auf einem integrierten System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen beruht und
 - o auf die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler und Studenten abzielt, je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf den verschiedenen Stufen dieses Systems.

Die VHS müssen ihre vielfältigen Bildungsangebote also voraussichtlich mittelfristig in ein weitgefächertes und modular vertiefendes Kurssystem, (das auch als solches erkennbar

ist), einbetten, um die Steuerbefreiung weiter in Anspruch nehmen zu können (siehe erg. Kap. 3.2).

3.2 Exkurs: Hintergründe der Fachdebatte um das Ausschlusskriterium „bloße Freizeitveranstaltungen“

Das aktuelle Hauptproblem bei der Abgrenzung zwischen steuerpflichtigen und steuerbefreiten Kursangeboten der VHS liegt in der Frage, wann eine steuerbefreite Bildungsleistung und wann eine steuerpflichtige „bloße Freizeitveranstaltung“ vorliegt. In der Rechtsprechung zu Art. 132 Abs. 1 Buchst. i EU-MwStSystRL und § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG ist lediglich eindeutig geklärt, dass die Befreiungsregelung für den VHS-Unterricht nicht auch Kurse umfasst, die den Charakter „bloßer Freizeitveranstaltungen“ haben.

Wie bereits in Kapitel 3.1 ausgeführt, gibt es im Schrifttum wie auch in der kommunalen Praxis unterschiedliche Auffassungen dazu, wie weit oder eng das Ausschlusskriterium der „bloßen Freizeitveranstaltung“ zu ziehen ist. Diese Frage hat hohe praktische Bedeutung: Würden alle VHS-Kurse, die keinen klaren beruflichen Bezug haben, als „bloße Freizeitveranstaltung“ gewertet, wäre oftmals mehr als die Hälfte des Kursangebotes der VHS zukünftig umsatzsteuerpflichtig zu behandeln. Die Risiko-Abwägung, welcher Auslegung des Begriffs der „bloßen Freizeitveranstaltung“ vor Ort gefolgt wird, hat damit eine wichtige strategische Bedeutung für die VHS.

Die HGSt hält es – wie der DVV – für gut vertretbar, das Ausschlusskriterium der „bloße Freizeitveranstaltung“ weiterhin eng zu fassen und nur auf solche Kurse zu beziehen, die ausnahmsweise keine Bildungsinhalte vermitteln. Dafür sprechen folgende Argumente:

- Die Steuerbefreiung ist von zentraler Bedeutung für ein kostengünstiges Bildungsangebot der Volkshochschulen (siehe Kapitel 2) und sollte nicht vorschnell aufgegeben werden.
- Es gibt bisher bundesweit keine Signale aus der Besteuerungspraxis der Länderfinanzverwaltungen, dass VHS-Kurse im Fokus von Betriebsprüfungen stehen. Vielmehr haben die Länder bisher stets eine umfassende Absicherung der Steuerbefreiung gefordert. So heißt es in einer Empfehlung des Bundesrats-Finanzausschusses aus dem Jahr 2019 (Drs. 356/1/19, S. 89): „Der Bundesrat weist darauf hin, dass gerade die allgemeinbildenden Angebote der Weiterbildung einen wesentlichen Beitrag zum gesellschaftlichen Zusammenhalt leisten. Das Spektrum reicht hier z.B. von Kursen zur Demokratiebildung, zur Grundbildung und zur Integration über Digitalisierungskurse für Seniorinnen und Senioren, [Angebote der Familien- {und Jugendbildung}, der Gesundheitsfürsorge, der Selbsthilfe] und Schulungshilfen für Menschen mit Behinderung bis zu Fortbildungsangeboten für ehrenamtlich Tätige. Der Wegfall der Steuerbefreiung und daraus resultierende Gebührenerhöhungen würden den Zugang zu Weiterbildung – insb. für Bevölkerungsgruppen, die nicht aktiv oder nur eingeschränkt im Erwerbsleben stehen – deutlich erschweren oder verstellen. ... Der Bundesrat [...] fordert, alle auf nationaler Ebene vorhandenen Spielräume zu nutzen, um sicherzustellen, dass unabhängig von der unmittelbaren beruflichen Verwertbarkeit eines Bildungsangebots der Zugang zum lebenslangen Lernen – und damit Teilhabechancen am sozialen, politischen und wirtschaftlichen Leben – ohne neue steuerliche

Belastungen und diskriminierungsfrei möglich bleibt.“ Die Länder bekennen sich also zur Umsatzsteuerbefreiung des VHS-Unterrichts.

- Die kommunalen Spitzenverbände und der DVV setzen sich gegenüber Bund und Ländern bereits gemeinsam dafür ein, dass § 4 Nr. 22 UStG europarechtskonform neugefasst wird und in diesem Zusammenhang auch eine erneute gesetzliche Klarstellung erfolgt, dass der Unterricht der VHS unter den Begriff des Schulunterrichts der EU-MwStSystRL fällt. Die Länder unterstützen dieses Anliegen im Grundsatz (siehe vorstehender Listenpunkt).
- Die Steuerbefreiung aller Bildungsleistungen der VHS (mit Ausnahme der reinen Freizeitaktivitäten lt. BFH-Rspr.) entspricht bereits der langjährigen Verwaltungspraxis im Bereich der (allerdings zahlenmäßig wenigen) VHS in privater Rechtsform. Sollte es hier zukünftig doch zu einem Kurswechsel in der Verwaltungspraxis oder Rechtsprechung kommen, so stehen die Chancen gut, dass die Finanzverwaltung den VHS zumindest eine Übergangs- bzw. Altfallregelung gewährt.
- Der EuGH hat den Begriff des Schulunterrichts nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i EU-MwStSystRL bisher nur grob spezifiziert. Gleichwohl lassen erste Urteile zumindest keine restriktiven Tendenzen erkennen: In den Rss. Haderer (EuGH v. 14.06.2007, C-445/05) und Eulitz (EuGH v. 28.01.2010, C-473/08) hat der EuGH betont, dass der Begriff nicht auf Unterricht beschränkt ist, der zu einer Abschlussprüfung, zur Erlangung einer Qualifikation führt oder eine Ausbildung im Hinblick auf die Ausübung einer Berufstätigkeit vermittelt, sondern auch andere Tätigkeiten einschließt, bei denen die Unterweisung in Schulen und Hochschulen erteilt wird, um die Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler oder Studenten zu entwickeln, sofern diese Tätigkeiten nicht den Charakter bloßer Freizeitgestaltungen haben.
- Nach der jüngeren EuGH-Rspr. (vgl. EuGH v. 14.03.2019, C-449/17; v. 7.10.2019, C-47/19; v. 21.10.2021, C 373/19) stellt der Begriff des „Schulunterrichts“ nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i EU-MwStSystRL ab
 - auf ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen sowie
 - auf die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler und Studenten, je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf den verschiedenen Stufen dieses Systems.

Die aktuell verbleibenden europarechtlichen Risiken bei der Umsatzsteuerbefreiung von VHS lassen sich also reduzieren, wenn die VHS ihre Bildungskonzepte in ein entsprechend weitgefächertes und modular vertiefendes Kurssystem einbetten, das auch als solches erkennbar wird.
- Etwaige steuerstrafrechtliche Risiken durch eine Fehleinschätzung an dieser Stelle lassen sich umfassend ausräumen, wenn die Anwendungs- und Gestaltungshinweise in Kapitel 4 ausreichend beachtet werden.

Die hiervon abweichende Auffassung, wonach unter den von der Rechtsprechung geprägten Begriff der „bloßen Freizeitveranstaltungen“ auch alle Bildungsveranstaltungen der VHS zu

fassen seien, die nicht vorrangig aus beruflichen Gründen besucht werden, stützt sich dagegen auf folgende Argumente:

- Sollten sich Finanzverwaltung oder Rechtsprechung zukünftig für diese restriktive Auslegung der Befreiungsvorschrift entscheiden, drohen entsprechende Umsatzsteuernachzahlungen und damit Haushaltsbelastungen. Erschwerend komme hinzu, dass eine Nachforderung der Umsatzsteuer bei den Kursteilnehmern auch bei Verwendung einer Umsatzsteuerklausel nicht durchsetzbar wäre. Im ungünstigsten Fall drohten zudem steuerstrafrechtliche Konsequenzen.

Die Argumente tragen allerdings nur bedingt. Es ist darauf hinzuweisen, dass eine irrtümlich angenommene Steuerpflicht ähnliche rechtliche Risiken birgt wie eine irrtümlich angenommene Steuerbefreiung: Es besteht dann das Risiko, dass zu Unrecht vom Vorsteuerabzugsrecht Gebrauch gemacht wird. Der prinzipiellen Rechtsunsicherheit in diesem Punkt können die Städte also nicht ausweichen.

- In der EuGH- und der BFH-Rechtsprechung ist bisher nicht abschließend geklärt, ob bzw. inwieweit die nationale Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 22 Buchst. a) UStG im Hinblick auf den europarechtlichen Begriff des „Schul- und Hochschulunterrichts“ europarechtskonform ausgestaltet ist. Die Regelung des § 4 Nr. 22 Buchst. a) UStG fußt auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. i EU-MwStSystRL:

„[(1) Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer: ...]

- i) Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung.“*

Das EU-Recht privilegiert demnach zwei Unterrichtsarten öffentlicher Schulen:

1. Schulunterricht (=> also jede Art von Unterricht, soweit Kurse in ein Kurssystem eingebunden sind, die stufenweise ein immer breiteres und tiefergehendes Bildungsniveau aufbauen sollen).
2. Aus-/Fortbildung, berufliche Umschulung (=> also nur Unterricht mit beruflichem Bezug, auch wenn es sich um sehr spezielles Wissen oder nur um einen einmaligen einstündigen Kurs handelt).

Derzeit ist in der Rechtsprechung nicht abschließend geklärt, ob VHS „Schulunterricht“ i.S. der EU-MwStSystRL anbieten und § 4 Nr. 22 UStG damit in diesem Punkt europarechtskonform ausgestaltet ist. Sollte eine Wertung des VHS-Unterrichts als Schulunterricht von der Rechtsprechung zukünftig verneint werden, würde sich voraussichtlich auch die Verwaltungspraxis zeitnah ändern und es wären dann nur noch VHS-Kurse mit klarem beruflichem Bezug befreit. Hierin kann man eine Rechtfertigung sehen, nur noch für solche Kurse die

Umsatzsteuerbefreiung geltend zu machen, die sich die Begriffe der Aus- und Fortbildung sowie der beruflichen Umschulung der EU-MwStSystRL beziehen; also klare berufliche Bezüge aufweisen. Es ist aber auch darauf hinzuweisen, dass der BFH in seinen bisherigen Entscheidungen nie explizit geprüft oder infrage gestellt hat, ob VHS-Unterricht als Schulunterricht zu werten ist. Der BFH hat dies vielmehr in seinen bisherigen Entscheidungen stets als gegeben vorausgesetzt.

Im Ergebnis gibt es damit für die enge wie für die weite Auslegung des Begriffs der „bloßen Freizeitveranstaltung“ vertretbare Argumente. Sofern aber dem Ziel eines möglichst preisgünstigen Leistungsangebots der VHS eine hohe Priorität eingeräumt wird, sollten echte Bildungsleistungen, auch wenn sie überwiegend nicht aus beruflichen Gründen in Anspruch genommen werden, ganz grundsätzlich nicht unter das Ausschlusskriterium der „bloßen Freizeitveranstaltungen“ subsumiert werden. An dieser Richtungsentscheidung orientieren sich auch die nachstehenden Gestaltungshinweise.

4. Hinweise zur praktischen Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung von Volkshochschulkursen ab 1. Januar 2023

Die Hauptgeschäftsstelle geht davon aus, dass die typischen Bildungsangebote der VHS in aller Regel unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 22 UStG fallen. Zur Vermeidung bzw. Reduktion von umsatzsteuerlichen Risiken ist es aber zwingend erforderlich, dass die bildungspolitischen Ziele und Konzepte hinter den Kursangeboten in der Gesamtheit des Leistungsangebots sowie in Bezug auf jeden Einzelkurs hinreichend begründet und i.S. eines Tax-Compliance-Managements auch angemessen dokumentiert werden.

Die Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 22 Buchst. a) UStG setzt also voraus, dass die VHS für das gesamte Kursangebot darlegen und dokumentieren, dass

- die Kurse jeweils konkrete Bildungsziele verfolgen und
- die Kurse in ein übergeordnetes „schultypisches“ Kurssystem eingebunden sind.

Für die steuerliche Dokumentation zur Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung muss also dargelegt werden:

- 1. Bildungsziel des Kurses:** Eine erste Orientierung für die Ableitung und Beschreibung von Bildungszielen für die einzelnen Programmbereiche und Kurse bietet die nachstehende Beschreibung der VHS-Programmbereiche des DVV (siehe Tabelle).

1. Programmbereich „Gesundheitsbildung“:
<u>Ziele:</u> Körperliches und psychisches Wohlbefinden sind entscheidende Voraussetzungen, um die Herausforderungen in Beruf und Privatleben erfolgreich zu bewältigen. Gesundheitskompetenz ist unerlässlich für die eigenverantwortliche Stärkung der Gesundheit. Das Bildungsangebot vermittelt Wissen über gesunde Lebensstile, Stressabbau, positive Körperwahrnehmung, ausgewogene Ernährung, Krisenbewältigung. Ziel ist die nachhaltige Stärkung der psychischen und physischen Ressourcen für Alltag und Beruf und als

Voraussetzung für das Gelingen von Lernprozessen. Die Sachinformationen werden dabei handlungsorientiert und gruppenspezifisch vermittelt.

2. Programmbereich „Kulturelle Bildung“

Ziele: Angebote der kulturellen Bildung dienen dem Erlernen, Erproben, Entwickeln und Erweitern der Kernkompetenzen Kreativität, Flexibilität, Improvisationsbereitschaft, Problemlösungsstrategien und Teamfähigkeit. Eine zunehmende Bedeutung hat dabei der Bereich der kulturellen Medienbildung, welcher sich den vielfältigen Herausforderungen der Digitalisierung widmet. Die kulturelle Bildung schafft Zugänge zur Kultur und ermöglicht darüber gesellschaftliche Teilhabe, fördert Integration und Inklusion.

3. Programmbereich „Politik – Gesellschaft – Umwelt“

Ziele: VHS sind Orte der politischen Bildung und fördern allgemeines Engagement für demokratische Werte, Menschenrechte und gegen Fundamentalismus. Die Kurse sollen Urteilsfähigkeit und Handlungskompetenzen fördern. Das Programmangebot umfasst politische, soziale, ökonomische, ökologische, rechtliche, geschichtliche, psychologische und pädagogische Themen.

4. Programmbereich „Arbeit – Beruf“

Ziele: Arbeit und Beruf sind von herausragender Bedeutung für die Entwicklung der persönlichen Identität sowie für die gesellschaftliche Teilhabe. Deshalb ist berufliche Weiterbildung unverzichtbarer und zentraler Bestandteil des VHS-Angebots. Berufliche Weiterbildung setzt an bei Kompetenzen wie Lernfähigkeit und Sprachkenntnissen und reicht bis zu abschlussbezogenen Qualifizierungslehrgängen. Der kompetente Umgang mit Informationstechnologie und den Neuen Medien ist ein wichtiger Schwerpunkt. Ebenfalls stark vertreten: Fachlehrgänge für das berufliche Weiterkommen in kaufmännischen, betriebswirtschaftlichen und technischen Bereichen sowie zur Optimierung von Managementkompetenzen. Angebote zu Querschnitts-Themen, wie Rhetorik, Selbstmarketing und Kreativitätstrainings stärken berufliche und persönliche Kompetenzen. Beruflich qualifizierende und verwertbare Kurse finden sich auch in den anderen Programmbereichen: wie z.B. interkulturelle Kompetenztrainings, Angebote der betrieblichen Gesundheitsvorsorge, Vorträge zum Thema Kind und Karriere, berufsbezogene Sprachkurse.

5. Programmbereich „Sprachen“

Ziele: Die zunehmende Internationalisierung von Wirtschaft und Kultur, wachsende Mobilität in Europa und verstärkte Migrationsbewegungen erfordern immer bessere Sprachkenntnisse und interkulturelle Kompetenzen. Herkunftssprachliche und fremdsprachliche Kompetenz gehören zu den vom Europarat empfohlenen Schlüsselkompetenzen des lebensbegleitenden Lernens. Sie sind wichtig für das Zusammenwachsen Europas und unverzichtbarer Bestandteil erfolgreicher Biografien. Sprachkompetenz ermöglicht das Verfolgen beruflicher Ziele, vermitteln interkulturelles Grundverständnis und fördern Offenheit für andere Kulturen. Sie sind ein Schlüssel der Integration und notwendige Bedingung für die Eingliederung in Schule, Ausbildung, Beruf und Gesellschaft. Integration zu befördern ist zentraler Bestandteil des gesellschaftlichen Auftrags der Volkshochschule. Zur europaweiten Vergleichbarkeit der Sprachkenntnisse setzen die VHS dabei den Gemeinsamen Europäischen Referenzrahmen für Sprachen (GER) in Kursplanung,

Sprachberatung und Unterricht ein. Der GER beschreibt die Sprachkompetenz in sechs verschiedenen Niveaustufen und steht für einen kommunikations- und handlungsorientierten Sprachunterricht.

§ 4 Nr. 22 Buchst. a) UStG ist im Licht eines in Deutschland traditionell weitgefassten Bildungsverständnis zu betrachten. Zu den Grundlagen dieses Bildungsverständnisses führte z.B. der Deutsche Bildungsrat bereits 1970 aus: „Die erste Bildungsphase ist ohne ergänzende Erwachsenenbildung unvollständig. Der Gesamtbereich der Erwachsenenbildung ist daher Teil des Bildungssystems: Fortbildung, Umschulung und Erwachsenenbildung gehören in den Rahmen dieses Bereichs.“ Auch im Gutachten des Deutschen Ausschusses für das Erziehungs- und Bildungswesen „Zur Situation und Aufgabe der deutschen Erwachsenenbildung“ aus dem Jahr 1960 heißt es bereits: „Gebildet i.S.d. Erwachsenenbildung wird jeder, der in der ständigen Bemühung lebt, sich selbst, die Gesellschaft und die Welt zu verstehen und diesem Verständnis gemäß zu handeln.“ Diese bildungspolitischen Zielsetzungen bestehen bis heute unverändert fort und sind zudem in den Weiterbildungsgesetzen der Länder explizit verankert.

Dieses traditionell umfassende Bildungsverständnis auch in der Erwachsenenbildung prägt und charakterisiert die VHS: Sie bieten systematische Programmstrukturen, welche regelmäßig in verschiedene und jeweils breit ausdifferenzierte Programmbereiche untergliedert sind. Diese systematisch ausgerichteten und breit aufgestellten Programmstrukturen stellen in der Praxis ein Alleinstellungsmerkmal der VHS gegenüber privaten Bildungsträgern im Bereich der Erwachsenenbildung dar.

Eine Verengung des Anwendungsbereichs der Steuerbefreiung auf berufsqualifizierende Kurse bzw. Abschlüsse i.e.S. ist daher nicht angezeigt. Kursprogramme der VHS folgen heute i.d.R. dem oben dargestellten Konzept des DVV, das auf fünf zentralen Bildungszielen bzw. Programmbereichen basiert, für welche allesamt der Anwendungsbereich des § 4 Nr. 22 UStG eröffnet ist.

- 2. Lernziele und -methoden des Kurses:** Zudem sollte für jeden Kurs stichpunktartig dokumentiert werden, welche konkreten Lernziele er verfolgt, welche Lehrinhalte er vermittelt und welche (pädagogischen) Lehrmethoden dabei zur Anwendung kommen. Ergänzend dazu kann auch die Qualifikation der Kursleitung dokumentiert werden, da gut ausgebildete und pädagogisch geschulte Fachkräfte ebenfalls ein Indiz für Bildungsveranstaltungen sind.

Nach Auffassung der HGSt kann der Darlegungsaufwand je Kurs in Grenzen gehalten werden, da letztlich nur dokumentiert werden muss, dass es sich um keine bloße (also ausschließliche) Freizeitveranstaltung ohne konkreten Bildungszweck handelt.

- 3. Abgleich mit Lehrplänen allgemeinbildender Schulen und Hochschulen:** Der BFH hat bisher einen Freizeitcharakter von Kursen stets verneint, wenn sich vergleichbare Lehrinhalte auch in den Lehrplänen allgemeinbildender Schulen und Hochschulen wiederfinden. Soweit sich Lehrinhalte von VHS-Kursen also mit Lehrplänen allgemeinbildender Schulen und Hochschulen decken, sollte dies ebenfalls für steuerliche Zwecke dokumentiert werden.

4. Darstellung eines schultypischen Gesamt-Kurssystems: Die einzelnen VHS-Kurse sind i.d.R. Lehreinheiten innerhalb eines zusammenhängenden Kurssystems. Diese Einbindung der Kurse in eine Kurssystematik sollte mit Blick auf etwaige zukünftige Entwicklungen in der Rechtsprechung (siehe Debatte um Begriff des europarechtlichen Begriffs des „Schulunterrichts“ in Kap. 3) ebenfalls dargestellt und dokumentiert werden (z.B. durch Kennzeichnung der Kurse als „Grundlagen-, Aufbau-, Vertiefungskurse“ etc. für verschiedene „Kompetenz-Bereiche“ o.Ä.). Nützlich sind hier letztlich alle Darstellungsweisen, die das Kursangebot in seiner Gesamtheit als ein System aufeinander aufbauender und sich ergänzender Bildungsbausteine erkennen lassen. In diesem Zusammenhang können auch (unverbindliche) Lehrpläne nützlich sein, die den VHS-Kunden eine Orientierung bei der Kurszusammenstellung in Abhängigkeit von den individuellen Bildungszielen bieten. So kann ergänzend auch die Herausgabe von Studien- bzw. Teilnahmebescheinigungen hilfreich sein, die sich nicht nur auf Einzelkurse beziehen, sondern vergleichbar einem „Schulabschluss“ auf eine Zusammenstellung mehrerer Kurse zu einem Themenfeld.

Es ist davon auszugehen, dass im Falle von Betriebsprüfungen im Bereich der VHS in erster Linie die bereits vom BFH thematisierten Abgrenzungsfragen zu bloßen Freizeitveranstaltungen im Mittelpunkt stehen würden. Der Nachweis, dass die VHS ein „schultypisches“ Kurs-System aufweist, dient dagegen vorrangig der Absicherung gegen wahrscheinliche Weiterentwicklungen in der Rechtsprechung. Ein ganz akuter Handlungsbedarf scheint deshalb hier nicht zu bestehen, so dass sich die VHS die notwendige Zeit nehmen können, um ein entsprechendes schultypisches Kurs-System zu entwickeln bzw. dieses sichtbar zu machen.

5. Option zur Trennung von umsatzsteuerlicher Dokumentation und Kursausschreibung: In der Praxis dürfte es zweckmäßig sein, die hier für die umsatzsteuerliche Zwecke empfohlene Kurs-Dokumentation von den jeweiligen öffentlichen Kursausschreibungen zu entkoppeln, damit die Kursausschreibungen weiterhin in erster Linie auf die Zielgruppe(n) ausgerichtet werden können. Auch im Falle einer Trennung von umsatzsteuerlicher Kursdokumentation und öffentlicher Kursausschreibung sollte allerdings bei den Kursausschreibungen darauf geachtet werden, dass die Bildungsziele der Veranstaltungen zumindest erkennbar bleiben. Kursausschreibungen dürfen nie den Eindruck vermitteln, dass die Veranstaltung allein der Freizeitgestaltung dient.

Die Hauptgeschäftsstelle bittet um Kenntnisnahme.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag



Stefan Ronnecker