

Hinweise des Staatsministeriums für Unterricht und Kultus zur Auswirkung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) auf an der Schule erzielte Umsätze

[Stand: Dezember 2022]

Anlagen:

- 1) Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom Januar 2021
(Az. S 7107.2.1-37/11 St33)
- 2) Merkblatt des Bayerischen Landesamts für Steuern vom November 2022 –
„Umsatzbesteuerung von in Schulen erbrachten Leistungen unter Geltung des
§ 2b UStG“

1. Allgemeines:

1.1. Kontaktaufnahme mit dem Schulaufwandsträger:

Spätestens mit Wirkung zum **01.01.2025** findet der neue § 2b UStG auf alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts Anwendung und damit auch für den Freistaat und die Kommunen im Bereich der Schulen. Die europarechtlich gebotene Neuregelung des § 2b UStG und Ausweitung der Besteuerung der öffentlichen Hand kann Auswirkungen auf an der Schule erzielte Umsätze haben. Es sollte daher unbedingt der Kontakt mit dem jeweiligen Schulaufwandsträger gesucht werden, um sich mit diesem wegen der Umsetzung der neuen UStG-Vorgaben an der eigenen Schule abzustimmen. Die frühzeitige Kommunikation mit dem Schulaufwandsträger ist sehr wichtig, um ein steuerrechtlich korrektes Verfahren zu gewährleisten und jeden Verdacht möglicher Steuerdelikte von Anfang an zu vermeiden. Auch Zweifelsfälle sollten mit dem Schulaufwandsträger frühzeitig geklärt werden; ggf. kann hier auch die Schulaufsicht zur Unterstützung herangezogen werden.

Eine pauschale Vorabuntersagung jedweder möglicherweise umsatzsteuerrechtlich relevanten schulischen Tätigkeiten durch den Schulaufwandsträger kann aufgrund der schulorganisations- und schulfinanzierungsrechtlichen Zuständigkeits- und Aufgabenverteilung nicht erfolgen.

1.2 Weitergehendes Informationsmaterial:

Ziel der nachstehenden Ausführungen ist es, die Schulen über mögliche Fallkonstellationen und den umsatzsteuerrechtlichen Hintergrund zu informieren. Insbesondere in der als Anlage 1 angehängten Verfügung des Bayerischen

Landesamts für Steuern (LfSt) vom Januar 2021 (auch abrufbar unter: [Bayerisches Landesamt für Steuern: Steuerinfos - Steuerarten - Umsatzsteuer - Verfügungen BayLfSt \(bayern.de\)](#)) finden Sie anschauliche Beispiele zu § 2b UStG. Weitere Beispiele wurden von der Finanzverwaltung in dem als Anlage 2 angehängten Merkblatt zusammengestellt und sind auch auf der Website des LfSt (abrufbar unter [Bayerisches Landesamt für Steuern: Steuerinfos - Zielgruppen - Juristische Personen des öffentlichen Rechts \(bayern.de\)](#)) zur Verfügung gestellt.

1.3 Allgemein: Auswirkungen auf an der Schule erzielte Umsätze:

Zu den Auswirkungen auf an der Schule erzielte Umsätze hat das LfSt bereits im Januar 2021 die o. g. Verfügung – um deren Beachtung wir ausdrücklich bitten – erlassen und veröffentlicht. Auf Basis dieser weiterhin unverändert gültigen und aktuellen Verfügung ist davon auszugehen, dass sich aus der Ausweitung der Besteuerung der öffentlichen Hand in den meisten Fällen keine Änderungen für die Schulen ergeben dürften. Allgemein gilt:

- Umsätze, die an Schulen vereinnahmt werden, werden i. d. R. nicht umsatzsteuerpflichtig sein, da sie häufig – unabhängig davon, ob sie dem Freistaat oder der Kommune zugerechnet werden – nicht in nachhaltiger oder marktrelevanter Tätigkeit im Sinne des UStG erzielt werden.
- Werden Umsätze hingegen im Rahmen einer unternehmerischen Tätigkeit der Schule erzielt, so sind diese grundsätzlich umsatzsteuerrelevant („steuerbar“ i. S. d. UStG). Eine ggf. mögliche Umsatzsteuerbefreiung ist in diesem Fall separat zu prüfen. Bei einer etwaigen Steuerbefreiung ist allerdings zu beachten, dass in diesen Fällen dennoch eine Erklärungspflicht gegenüber dem Finanzamt besteht.

2. Keine Umsatzsteuerpflicht bzw. umsatzsteuerrechtliche Verantwortung der Schule

2.1. Umsätze rechtlich **selbstständiger** Organe (insbesondere Fördervereine oder Schülerfirmen):

2.1.1. Fördervereine (vgl. dazu auch die Ausführungen unter Ziffer 5 der Verfügung des LfSt):

An vielen Schulen bestehen unabhängig von und zusätzlich zu den schulrechtlich vorgesehenen Gremien schulischer Mitwirkung eigenständige Fördervereine. Fördervereine sind als „e. V.“ rechtlich selbstständig und daher auch eigenständige

Unternehmer im Sinne des UStG. Eine Zurechnung von Umsätzen an den Freistaat Bayern bzw. die jeweiligen Schulaufwandsträger findet daher nicht statt und die Vorschrift des § 2b UStG kommt nicht zur Anwendung. Ob und in welchem Umfang Umsatzsteuer anfällt, hat der Förderverein selbst und eigenverantwortlich zu klären; die Frage der Steuerbarkeit stellt sich unmittelbar für die Schule daher nicht.

2.1.2 Schülerfirmen (vgl. dazu auch die Ausführungen unter Ziffer 4 der Verfügung des LfSt):

Erzielen Schülerfirmen, die sich durch den Zusammenschluss von Schülerinnen und Schülern zu einem bestimmten Zweck auszeichnen, Umsätze, handeln diese als eigenständige sog. „Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ (GbR). Konsequenz ist, dass bei Schülerfirmen keine umsatzsteuerrechtliche Zurechnung an Personal- oder Schulaufwandsträger stattfindet und entsprechende Umsätze eigenverantwortlich der Umsatzsteuer unterliegen. Es kann dann aber die sog. Kleinunternehmerregelung des § 19 UStG zur Anwendung kommen.

Im Ergebnis ist daher davon auszugehen, dass Umsätze von Schülerfirmen regelmäßig nicht umsatzsteuerpflichtig sein werden, da ein Überschreiten der Wertgrenzen der sog. Kleinunternehmerregelung in § 19 UStG (vereinnahmte Umsätze von derzeit 22.000 Euro im vergangenen und voraussichtlich 50.000 Euro im laufenden Kalenderjahr) bei Schülerfirmen jedenfalls weit überwiegend nicht vorkommen sollten bzw. in diesen Fällen zu prüfen wäre, ob überhaupt noch eine Schülerfirma vorliegt (vgl. das Schreiben des Staatsministeriums vom 16.10.2008, Az. II.1-5S4363-6.107 575, abrufbar unter https://www.km.bayern.de/download/28972_KMS-Schuelerfirma-2008.pdf). In jedem Fall empfehlen wir dringend, im Rahmen der Beratung und Prüfung der Einrichtung von Schülerfirmen die dargestellten umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen – die keine Neuerung gegenüber der bisherigen Rechtslage sind – gemeinsam mit den Schülerinnen und Schülern bzw. deren Erziehungsberechtigten im Blick zu haben und eine eventuelle steuerliche Erfassung frühzeitig mit dem örtlich zuständigen Finanzamt abzuklären.

2.2 Einsammeln von Geldern durch die Schule, z. B. im Zusammenhang mit Schülerfahrten, Schulbüchern oder Sammelbestellungen (vgl. dazu auch die Ausführungen unter den Ziffern 5, 8 und 19 im Merkblatt des LfSt):

- Geldflüsse im Rahmen der Abwicklung von Schulbücherbestellungen oder sonstigen Sammelbestellungen unmittelbar an die Schule (etwa bar oder durch Überweisung auf ein staatliches Schulkonto nach § 25 Abs. 1 der Bayerischen Schulordnung – BaySchO oder ein Konto des Schulaufwandsträgers) sind in der Regel nicht umsatzsteuerpflichtig. Soweit die Schule Leistungen im eigenen Namen und im üblichen Schulveranstaltungsrahmen erbringt, erfolgt dies nicht nachhaltig, weshalb es an einer Unternehmereigenschaft fehlt. Die Schule tritt nur gegenüber den Schülerinnen und Schülern (nicht am freien Markt) und nicht in Konkurrenz zu privaten Wirtschaftsteilnehmern auf. Die Abwicklung von Schülerfahrten ist ebenfalls nicht umsatzsteuerbar.
- Soweit die Schule Leistungen in fremdem Namen und auf fremde Rechnung erbringt (z. B. Flugbuchungen oder Sammelbestellungen für Lektüren), handelt es sich nicht um Umsätze der Schulen, sondern um durchlaufende Gelder; die Schule nimmt hier lediglich eine Verteilerfunktion wahr.
- Eine Umsatzsteuerpflicht wird auch nicht ausgelöst, wenn die Schule innerhalb Deutschlands für eigene Zwecke Büromaterial oder sonstige Ausstattung beschafft.

2.3 Durchführung von außerschulischen Veranstaltungen unmittelbar durch Schülerinnen und Schüler als Privatpersonen:

Werden Veranstaltungen unmittelbar durch Schülerinnen und Schüler ohne verantwortliche Einbindung der Einrichtungen zur Mitgestaltung des schulischen Lebens (wie z. B. SMV) und außerhalb von sonstigen schulischen Veranstaltungen nach Art. 30 BayEUG organisiert (z. B. private Abschlussfeier), sind die umsatzsteuerrechtlichen Anforderungen von den verantwortlichen Schülerinnen und Schülern bzw. ihren Erziehungsberechtigten selbst und eigenverantwortlich zu prüfen. Eine umsatzsteuerrechtliche Zurechnung und Verantwortung der Schule bzw. des jeweiligen Schulträgers besteht nicht.

3. Im Einzelfall zu prüfende umsatzsteuerrechtliche Verantwortung der Schule:

3.1 Umsätze rechtlich unselbstständiger Organe (z. B. Elternbeirat oder Schülermitverantwortung – vgl. dazu auch die Ausführungen unter Ziffer 2 der Verfügung des LfSt):

Hier ist im ersten Schritt zu prüfen, ob und wem entsprechende Umsätze zuzurechnen sind. In einem zweiten Schritt wäre die umsatzsteuerrechtliche Relevanz der Umsätze zu prüfen.

3.1.1 Zurechnung:

Elternbeirat (Art. 64 des Bayerischen Gesetzes über das Erziehungs- und Unterrichtswesen – BayEUG) und Schülermitverantwortung (Art. 62 BayEUG) sind wie die Schule selbst (Art. 3 Abs. 1 Satz 4 BayEUG) nicht rechtsfähig und damit unselbstständige Organe des jeweiligen Trägers; dies gilt z. B. für das Schulforum (Art. 69 BayEUG) entsprechend.

Träger der staatlichen Schulen sind der Freistaat Bayern hinsichtlich des Personalaufwands und die jeweilige kommunale Gebietskörperschaft hinsichtlich des Schulaufwands (vgl. Art. 2 und 3 des Bayerischen Schulfinanzierungsgesetzes – BaySchFG), soweit der Freistaat nicht ausnahmsweise selbst den Schulaufwand zu tragen hat (z. B. staatliche Heimschulen, Landesschule für Körperbehinderte und Kollegs). Die Zurechnung von Umsätzen wird regelmäßig für den Schulaufwandsträger vorzunehmen sein.

Folgen die Umsätze einem festgelegten Zweck, richtet sich auch die umsatzsteuerrechtliche Zurechnung nach dem festgelegten Zweck. Bei Zweckbindungen zugunsten des Schulhauses, der Schulausstattung oder der Sachmittel der Schule (was der Regelfall sein wird), ist der Umsatz dem Schulaufwandsträger zuzurechnen. Erfolgen die Umsätze hingegen für personalbezogene Zwecke (z. B. Aufstockung des Reisekostenbudgets für Lehrkräfte bei Schülerfahrten – bitte beachten Sie insoweit das Schreiben vom 08.02.2018, Az. II.5-M2102-1b.74525, abrufbar unter https://www.km.bayern.de/download/28971_Handreichung-Spenden_Sponsoring_KMS-Februar-2018.pdf), und wickeln Sie etwaige Umsätze

über die Regierung ab), ist der Umsatz dem Freistaat Bayern als Personalaufwandsträger zuzurechnen.

Erfolgen die Umsätze ohne konkrete Zweckbindung, ist davon auszugehen, dass die Umsätze allgemein der Mehrung des Schulvermögens dienen sollen und damit dem Schulaufwandsträger zuzurechnen sind. Aufgrund dieser schulfinanzierungsrechtlich gebotenen Zurechnung an den Schulaufwandsträger und dessen damit unter Umständen einhergehenden umsatzsteuerrechtlichen Verantwortung sind die Vereinnahmung und Verwendung aber frühzeitig mit dem jeweiligen Schulaufwandsträger abzustimmen. Diese Abstimmung muss nicht zwingend konkret für jeden Einzelfall erfolgen, sondern kann auch generell – ggf. auch orientiert an Höchstgrenzen – vorgenommen werden.

Vgl. zur Zurechnung auch die ausführliche Darstellung zur vergleichbaren Thematik „Annahme von Zuwendungen“ in der bereits genannten Handreichung des Staatsministeriums (Schreiben vom 08.02.2018, Az. II.5-M2102-1b.74525).

3.1.2 Steuerbarkeit der Umsätze:

Eine Steuerbarkeit der Umsätze, d. h. deren grundsätzliche umsatzsteuerrechtliche Relevanz, ist unabhängig von der Zurechnung allerdings nur gegeben, wenn das jeweils unselbstständige Organ nachhaltig im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG tätig wird. Zu den relevanten Kriterien und zu deren Übertragung speziell auf die Umsätze von Elternbeiräten darf umfassend auf die ausführlichen Erläuterungen in der beiliegenden Verfügung des LfSt (dort Ziffer 2.2 und 2.3) verwiesen werden. Davon ausgehend sollte eine Umsatzsteuerpflicht oftmals verneint werden können. Sollte aufgrund eines nachhaltigen Tätigwerdens im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG doch eine Steuerbarkeit der Umsätze gegeben sein, **muss das weitere Vorgehen unbedingt vorab und eng mit dem zurechenbaren Träger (in aller Regel dem Schulaufwandsträger, vgl. oben) abgestimmt werden.** Insbesondere wenn umsatzsteuerpflichtige Umsätze erwirtschaftet werden, ist auch das Recht auf Vorsteuerabzug zu prüfen.

3.2 Schulfirmen und Schulprojekte:

Hierzu darf auf die Ausführungen unter Ziffer 3 der beiliegenden Verfügung des LfSt und die dort genannten Beispiele verwiesen werden.

3.3 Sonstige Umsätze an Schulen:

3.3.1 Schulverpflegung (vgl. dazu auch die Ausführungen unter Ziffer 6 des Merkblatts des LfSt):

Die mit Schreiben des Staatsministeriums vom 07.07.2010 (Az. II.1-5S4364 6.059525) mitgeteilten Grundsätze sind zwischenzeitlich rechtlich überholt. Da die Schulen im Rahmen von offenen und gebundenen Ganztagsangeboten die Mittagsverpflegung in der Regel ohnehin nicht selbst anbieten und dazu nicht selbst Verträge mit entsprechenden Dienstleistern schließen, werden die Schulen im Rahmen schulischer Ganztagsangebote im Zusammenhang mit Schulverpflegung in der Regel nicht von umsatzsteuerrechtlichen Pflichten betroffen sein. Informationen zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Verpflegungsleistungen an Schulen hat das LfSt (abrufbar unter

https://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Steuerinfos/Steuerarten/Umsatzsteuer/Merkblatt_Verpflegungsleistungen_in_Schulen_und_Kindertagesstaetten.pdf)

ausführlich zusammengestellt. Im Bedarfsfall ist auf die dortigen Ausführungen zurückzugreifen und Rückfragen wären unmittelbar an das LfSt zu richten.

3.3.2 Spenden, Schenkungen, Werbung und Sponsoring:

- Einnahmen aus Spenden und Schenkungen sind nicht umsatzsteuerpflichtig.
- Einnahmen für die Schaltung von Werbung (z. B. für Werbeanzeigen in Jahresberichten) sind stets umsatzsteuerpflichtig.
- Bei einem Sponsoring ist dann nicht von einem umsatzsteuerrechtlichen Leistungsaustausch auszugehen, wenn Schulen z. B. auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, ihrer Internetseite oder auch in 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 oder Verlinkung auf die Internetseite des Sponsors!) hinweisen. In diesen Fällen wird keine Werbeleistung erbracht. Wird dem Sponsor dagegen das Recht eingeräumt, die Sponsoring-Maßnahme im Rahmen eigener Werbung zu

vermarkten, handelt es sich in jedem Fall um umsatzsteuerpflichtige Leistungen. Entsprechende, über bloße Unterstützungshinweise hinausgehende, umsatzsteuerpflichtige Gestaltungen sind – falls sie dem Freistaat Bayern zuzurechnen wären – unbedingt zu vermeiden. Für die Zurechnung umsatzsteuerpflichtiger Einnahmen aus Sponsoring und Werbung finden die obigen Ausführungen unter 3.1.1 Anwendung. Zur allgemeinen Handhabung darf auf die ausführliche Darstellung im o. g. Schreiben vom 08.02.2018 (Az. II.5-M2102-1b.74525) verwiesen werden.