

Stellungnahme

zum Referentenentwurf eines

„Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“

Kontakt:

Michael Schlang

Abteilungsleiter

Telefon: +49 228 8861-246

E-Mail: schlang@dgrv.de

Bonn, 5. Juli 2019

zu Artikel 5 Nummer 1 Buchstabe c
§ 3 Nr. 13 GewStG-E

§ 3 Nr. 13 GewStG begünstigt gewerbliche private Schulen und Bildungseinrichtungen. In der aktuellen Fassung des Gewerbesteuergesetzes wird in § 3 Nr. 13 GewStG für die Prüfung der Gewerbesteuerfreiheit auf die Umsatzsteuerfreiheit des § 4 Nr. 21 UStG verwiesen. Das Gesetz stellt mithin für die Gewerbesteuerfreiheit von Umsätzen privater Schulen und anderer allgemein bildender oder berufsbildender Einrichtungen vollumfänglich auf die umsatzsteuerliche Einordnung der Umsätze ab. Dem Referentenentwurf folgend soll der Verweis auf die Steuerbefreiung des Umsatzsteuergesetzes rückwirkend ab dem 1. Januar 2015 entfallen und durch eine Regelung ersetzt werden, welche die Befreiungstatbestände eigenständig normiert.

Die Neuregelung soll nach dem Willen des Gesetzgebers jedoch nicht dazu führen, dass die gewerbesteuerliche Begünstigung für private Einrichtungen im Vergleich zur bisherigen Regelung eingeschränkt wird (vgl. Seite 137, 5. Absatz).

Unserer Auffassung nach würde die Entkopplung der beiden Normen durch den Entfall des Verweises zu Rechtsunsicherheiten führen. Denn § 3 Nr. 13 GewStG-E enthält keine explizite Regelung zu der Steuerbefreiung von Fortbildungseinrichtungen. Diese wurden über den Verweis auf § 4 Nr. 21 UStG bislang eindeutig erfasst.

Petition:

Der Verweis auf § 4 Nr. 21 UStG sollte beibehalten werden, um weiterhin einen Gleichlauf der gewerbe- und umsatzsteuerlichen Steuerbefreiung für Fortbildungseinrichtungen zu garantieren.

Sofern zukünftig Fortbildungsleistungen nur noch dann umsatzsteuerbefreit sein sollten, wenn sie durch Unternehmen erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung zum Gegenstand haben, wäre ergänzend im Gewerbesteuergesetz klar zu stellen, dass die Gewerbesteuerfreiheit dennoch besteht.

§ 3 Nr. 13 GewStG-E könnte in etwa wie folgt um einen weiteren Buchstaben c) ergänzt werden:

c) oder soweit ihre Leistungen gemäß § 4 Nr. 21 UStG steuerbefreit sind oder wären, wenn keine systematische Gewinnerzielung vorläge.

zu Artikel 8 Nummer 5 Buchstaben e und f
§ 4 Nr. 21 UStG-E und Wegfall § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG

Eine Neufassung der Vorschrift des § 4 Nr. 21 UStG ist auf Grund entgegenstehender europarechtlicher Regelungen geboten. Durch die im Referentenentwurf vorgesehenen Änderungen wird die Terminologie des Artikels 132 Absatz 1 Buchstaben i. und j. der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie in nationales Recht überführt. Darüber hinaus soll die Norm an die zuletzt ergangene Rechtsprechung des EuGH angepasst werden. Die Umsetzung wird von uns im Hinblick auf die Schaffung einer erhöhten Rechtssicherheit und die gebotene Transformation der EU-Richtlinie begrüßt. Positiv ist zudem, dass im letzten Satz nun eine klare Abgrenzung zur reinen Freizeitgestaltung erfolgt.

Die Neufassung der Norm bringt folgende Änderungen mit sich:

- Gemäß § 4 Nr. 21 Buchstabe a) **Satz 2** und **Satz 3** UStG-E sind die Leistungen privater Einrichtungen steuerfrei, wenn deren Zielsetzung mit der einer Bildungseinrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist. Davon ist auszugehen, wenn die Einrichtung in der Gesamtheit darauf ausgerichtet ist, Kenntnisse und Fähigkeiten zu vermitteln, die geeignet sind, einen Schul- oder Hochschulabschluss oder einen Berufsschulabschluss zu erwerben oder berufliche Kenntnisse durch Fortbildung zu erhalten oder zu erweitern. Die Gesetzesbegründung präzisiert die Voraussetzung "in der Gesamtheit" dahingehend, dass die Einrichtung in der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung darauf ausgerichtet sein muss, die genannten Kenntnisse und Fähigkeiten zu vermitteln (vgl. S. 150, 4. Absatz). Diese Einschränkung wird nicht durch die Richtlinie in Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe i. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie vorgeschrieben. Unseres Erachtens würde die Einschränkung in der Praxis zu Abgrenzungsproblemen führen. Die Gesetzesbegründung sieht eindeutig auf Seite 154, 3. Absatz vor, dass wenn die Einrichtung auch nicht unmittelbar mit den steuerbefreiten Leistungen verbundene Leistungen erbringt, wie z.B. die Beherbergung oder Beköstigung, diese Leistungen umsatzsteuerpflichtig sind. Dies entspricht auch dem bisherigen Recht. Die Erbringung dieser Leistungen soll sich also auf die eigentlichen Unterrichts- und Fortbildungsleistungen nicht auswirken. Folglich kann dann jedoch auch die Einrichtung in der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung nicht notwendigerweise auf die Erbringung nach § 4 Nr. 21 UStG-E steuerbefreiter Leistungen gerichtet sein. Ansonsten wäre eine Aufspaltung zur Aufrechterhaltung der Steuerbefreiung notwendig. Es wäre aus unserer Sicht insofern eine Klarstellung dahingehend geboten, dass im Zusammenhang mit der Schulung bzw. Fortbildung stehende Übernachtungs- und/oder Verpflegungsleistungen der unternehmerischen Zielsetzung, Kenntnisse und Fähigkeiten in o.g. Weise zu vermitteln, nicht entgegenstehen.
- Die Neufassung des Gesetzes unterscheidet zukünftig zwischen Ausbildung bzw. beruflicher Umschulung und Fortbildung. Leistungen der Fortbildung sollen demnach nur dann steuerbefreit sein, wenn sie von Einrichtungen erbracht werden, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben. Gewinne, die dennoch anfallen, dürfen nicht verteilt werden, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden. Dies ergibt sich aus § 4 Nr. 21 Buchstabe a) **Satz 7** UStG-E. Aus der Gesetzesbegründung wird nicht deutlich, weshalb zwischen Leistungen der Ausbildung bzw. beruflicher Umschulung und Leistungen der Fortbildung unterschieden wird. Wir können zudem nicht nachvollziehen, dass an dieser Stelle der Inhalt von Artikel 133 Buchstabe a. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie in das Gesetz aufgenommen wurde. Bei Artikel 133 Buchstabe a. handelt es sich um eine Kann-Vorschrift, welche nicht zwingend in das nationale Recht zu übernehmen ist. Abgesehen davon, dass das Umsatzsteuergesetz bislang das Tatbestandsmerkmal der Gewinnerzielungsabsicht nicht kennt, werden in der Gesetzesbegründung keine Gründe für die Übernahme des Artikels 133 Buchstabe a. genannt. In der Praxis wird das neue Tatbestandsmerkmal zu Fragen führen. Gemäß der Gesetzesbegründung darf die Einrichtung keine systematische Gewinnerzielung anstreben, wobei für die Beurteilung sämtliche Tätigkeiten des Unternehmens zu berücksichtigen sind (vgl. S. 153, 4. Absatz). In der Praxis wird dies für unsere Akademien zu Problemen führen, denn sofern eine Fortbildungseinrichtung neben dem umsatzsteuerfreien Bereich auch bereits jetzt umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt, z. B. in Form einer Beherbergung oder Beköstigung, sollen sich diese zukünftig auch auf die Leistungen des steuerbefreiten Bereichs auswirken. Selbstverständlich ist in der Regel das Ziel eines Beherbergungsbetriebs, mit seiner Tätigkeit

Gewinne zu erzielen. Die Gewinnerzielungsabsicht ist jedoch von dem steuerbefreiten Bereich zu trennen und sollte sich nicht auf den steuerbefreiten Bereich im Rahmen einer Gesamtbetrachtung oder -würdigung auswirken. Unseres Erachtens hat die Gewinnerzielungsabsicht im Bereich der steuerpflichtigen Einkünfte keine Bedeutung für den umsatzsteuerfreien Bereich. Gemäß der Gesetzesbegründung kann eine Einrichtung ohne Gewinnstreben jedoch auch vorliegen, wenn systematisch danach gestrebt wird, Überschüsse zu erwirtschaften, welche die Einrichtung anschließend für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet und etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, nicht entnimmt oder an Mitglieder oder Gesellschafter verteilt. Hier stellt sich die Frage der Unterscheidung zwischen den Begriffen "systematische Gewinnerzielungsabsicht" und "systematische Überschusserzielungsabsicht". Ist es etwa notwendig, dass eine Gewinnthesaurierung erfolgt? Hierzu erbitten wir weitere Auskünfte bzw. eine Präzisierung der Gesetzesbegründung für die zukünftige, praktische Umsetzung. Insgesamt ist zu befürchten, dass sich Fortbildungsleistungen privater Bildungsträger für nicht oder nur eingeschränkt zum Vorsteuerabzug berechnete Kunden verteuern. Dies könnte zu Wettbewerbsnachteilen gegenüber denjenigen Bildungsträgern führen, die nicht unter § 4 Nr. 21 Buchstabe a) Satz 7 UStG-E fielen und weiterhin umsatzsteuerbefreite Leistungen anbieten könnten.

- Gemäß Artikel 8 Nummer 5 Buchstabe f entfällt die bisherige Steuerbefreiung des § 4 Nr. 22 Buchstabe a) UStG, da diese in der Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG-E enthalten ist. Bislang wurde in § 4 Nr. 22 UStG auch auf Einrichtungen, die dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, verwiesen. Dieser Verweis ist in der Neufassung ersatzlos entfallen. Wir bitten darum, einen expliziten Hinweis auf die Steuerbefreiung für Einrichtungen, die dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, weiterhin aufzunehmen bzw. in der Gesetzesbegründung darauf hinzuweisen, dass die Steuerbefreiung auch weiterhin gilt.

Petition:

Für Zwecke der Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG bitten wir, aus o.g. Gründen zu überdenken, eine Einschränkung in das Gesetz aufzunehmen, nach der die Gesamtheit der unternehmerischen Zielsetzung darauf gerichtet ist, umsatzsteuerbefreite Ausbildungs- oder Fortbildungsleistungen zu erbringen.

Zudem sollte auf die Übernahme der Kann-Vorschrift des Artikels 133 Buchstabe a. Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie in das UStG zur Definition der Tatbestandsmerkmale für eine umsatzsteuerfreie Fortbildungsleistung verzichtet werden.

§ 4 Nr. 22 UStG sollte in Gänze in der neuen Vorschrift des § 4 Nr. 21 UStG aufgehen und insofern sollte auch weiterhin gelten, dass Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen steuerbefreit sind, wenn sie dem Zweck eines Berufsverbandes dienen.