

**FINANZMINISTERIUM
BADEN-WÜRTTEMBERG**

Postfach 10 14 53 70013 Stuttgart
E-Mail: poststelle@fm.bwl.de
FAX: 0711 279-3893

Herrn Präsidenten
des Landtags von
Baden-Württemberg
Peter Straub MdL
Haus des Landtags
70173 Stuttgart

Stuttgart, 8. Juli 2009
Durchwahl (07 11) 2 79- 3645 / 3644
Name: Herr Kurz /
Frau Görner
Aktenzeichen: 3 - S 7181 / 3
(Bitte bei Antwort angeben)

nachrichtlich:

Staatsministerium
Baden-Württemberg

Ministerium für Kultus,
Jugend und Sport
Baden-Württemberg

**Antrag der Abg. Volker Schebesta u.a. CDU
und der Abg. Dieter Kleinmann u.a. FDP/DVP**

- **Umsatzsteuerpflicht für Schulspeisungen durch Ehrenamtliche**
- **Drucksache 14/4698**

Ihre Schreiben vom 26. und 30. Juni 2009 - I/2.5

Sehr geehrter Herr Landtagspräsident,

das Finanzministerium nimmt zu dem Antrag wie folgt Stellung:

Vorbemerkung

Der BFH hat mit Urteil vom 12. Februar 2009 (V R 47/07, veröffentlicht auf der Homepage des BFH am 17. Juni 2009) entschieden, dass die Umsätze aus der entgeltlichen Verpflegung von Lehrern und Schülern einer Ganztageschule durch einen privaten Förderverein weder nach dem Umsatzsteuergesetz noch nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG (ab 1. Januar 2007: Art. 132 Abs. 1 Buchst. i Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie - MwStSystRL; die beiden Bestimmungen sind vom Wortlaut identisch) steuerfrei sind. Mit diesem Urteil bestätigt der BFH die Ansicht der Finanzverwaltung, wonach die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 23 UStG vorliegend nicht anwendbar ist.

Das Urteil betraf einen nicht gemeinnützigen Förderverein von Eltern in einem Gymnasium in Niedersachsen, der Schüler und Lehrer in einer Cafeteria mit Speisen und Getränken versorgt.

Zu I.

zu 1.: *(ob und ggf. welche Auswirkungen sie durch das Urteil des Bundesfinanzhofs (Az.: V R 47/07) zur Umsatzsteuerpflicht der Leistungen eines privaten Fördervereins im Rahmen der Schulspeisungen für den durch ehrenamtliche Kräfte unterhaltenen Mittagstisch an Kindertagesstätten und Schulen in Baden-Württemberg sieht;)*

Das höchstrichterliche Urteil hat keine konkreten Auswirkungen, da es die schon bisher von der Steuerverwaltung bundeseinheitlich vertretene Rechtsauffassung bestätigt.

Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst i MwStSystRL (früher Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG) ist die Erziehung von Kindern und Jugendlichen, der Schul- oder Hochschulunterricht, die Aus- und Fortbildung sowie die berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder anderen Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung umsatzsteuerfrei.

Diese Regelung wurde durch § 4 Nr. 23 Umsatzsteuergesetz (UStG) in nationales Recht umgesetzt. Danach ist die Abgabe von Mahlzeiten an Kinder und Jugendliche steuerfrei, wenn diese Leistungen durch eine Einrichtung erbracht werden, die Kinder und Jugendliche zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke bei sich aufnimmt.

Die Abgabe von Mahlzeiten kann auch gem. § 4 Nr. 18 UStG steuerfrei sein, wenn ein gemeinnütziger Schulförderverein einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen

ist, im Rahmen seines Zweckbetriebes die Schüler verpflegt und die Entgelte für das Essen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben.

Ist eine Steuerbefreiung nicht möglich, unterliegen die Leistungen der Umsatzsteuer. Liegen die steuerpflichtigen Einnahmen des Schulfördervereins im vorangegangenen Kalenderjahr nicht über 17.500 €, ist dieser Kleinunternehmer i.S. von § 19 UStG. In diesem Fall wird die Umsatzsteuer nicht erhoben.

Die steuerpflichtige Leistung kann dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes sind verschiedene Faktoren maßgebend. Zunächst ist zu untersuchen, ob es sich um eine Lieferung von Essen (ermäßigter Steuersatz von 7 %, § 12 Abs. 2 Nr. 1 i.V. mit Anlage 2 UStG) oder um eine sonstige Leistung im Darreichungsbereich (Regelsteuersatz von 19 %) handelt. Erbringt ein gemeinnütziger Schulförderverein mit der Essensabgabe eine sonstige Leistung, so kommt gleichwohl der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung, wenn die Leistung im Rahmen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs erbracht wird (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG).

Unterliegen die Leistungen des Schulfördervereins der Umsatzsteuer, kann die dem Schulförderverein für die bezogenen Eingangsleistungen in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden. Bis zu einem Umsatz von 35.000 € pro Jahr kann ein gemeinnütziger Schulförderverein gem. § 23a UStG für seine Umsätze im Zweckbetrieb die Vorsteuer pauschal mit 7 % der (Netto-)Umsätze ansetzen.

Aufzeichnungs-, Anmeldungs- und Abführungspflichten sind grundsätzlich zu erfüllen; wobei gemeinnützige Vereine bereits zum Nachweis ihrer Gemeinnützigkeit gewisse Aufzeichnungen führen müssen. Nur wenn der Schulförderverein steuerpflichtige Leistungen erbringt und weder Kleinunternehmer ist noch den pauschalen Vorsteuerabzug gem. § 23a UStG in Anspruch nehmen kann, muss er für den Vorsteuerabzug zusätzlich auf korrekte Rechnungen beim Einkauf der Lebensmittel und Getränke achten.

zu 2.: *(wie viele Schulspeisungen mit wie vielen Schülern und Kindertagesstättenbesuchern täglich in Baden-Württemberg betroffen sind;)*

Nach welchen Modellen und in welcher Anzahl Schulfördervereine in Baden-Württemberg Verpflegungsleistungen erbringen, ist der Landesregierung nicht bekannt. Der Landesverband der Schulfördervereine e.V. führt derzeit eine Umfrage bei sämtlichen Schul-

fördervereinen in Baden-Württemberg durch, um zu ermitteln, wie die Schulverpflegung durchgeführt wird und wie diese bisher umsatzsteuerlich behandelt wird.

Eine Verpflegung durch Elternvereine in Kindertagesstätten wäre wie die Verpflegung von Schülern zu behandeln. Dem Finanzministerium sind derartige Fälle nicht bekannt.

In vielen Fällen der Verpflegung von Schülern tritt keine Umsatzsteuerbelastung und somit keine Verteuerung des Schulessens ein, wie die nachfolgenden Beispiele zeigen. Dies ist darauf zurückzuführen, dass die Schulfördervereine auf ehrenamtlicher Basis arbeiten und keine Gewinnerzielungsabsicht haben. Nur in Fällen nicht gemeinnütziger Unternehmer - wie im Urteilsfall - oder wenn ein Schulförderverein z.B. Küchenpersonal angestellt hat und die Kosten hierfür nicht vom Schulträger übernommen werden, kann eine Umsatzsteuerbelastung entstehen. Auch in diesen Fällen führt die Umsatzsteuerpflicht wegen des gleichzeitigen Vorsteuerabzugs aber nur zu einer geringfügigen Verteuerung des Schulessens.

Beispiel 1:

Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und -ausgabe. Zudem bietet der Verein den verpflegten Schülern Betreuung und Hausaufgabenhilfe.

Da der Verein, die Schüler für Erziehungs- und Ausbildungszwecke bei sich aufnimmt, sind die Umsätze aus der Essensausgabe gem. § 4 Nr. 23 UStG von der Umsatzsteuer befreit (vgl. auch Abschn. 117 Umsatzsteuerrichtlinien).

Beispiel 2:

Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und -ausgabe. Daneben werden keine weiteren Leistungen erbracht. (Dieser Sachverhalt lag der Entscheidung des BFH vom 12. Februar 2009 zugrunde.)

Die Verpflegungsleistung ist steuerbar und steuerpflichtig, da der Verein allein mit der Bewirtung der Schüler diese nicht zur Erziehung, Ausbildung oder Fortbildung i.S. von § 4 Nr. 23 UStG bei sich aufnimmt.

Beispiel 3:

Der Schulträger ist zur Verpflegung der Schüler verpflichtet. Die Leistungsbeziehungen bestehen zwischen dem Schulträger und den verpflegten Schülern. Der Schulförderverein übernimmt die Essensausgabe im Auftrag des Schulträgers.

Da die Beköstigung im Rahmen der Aufnahme der Jugendlichen zu den begünstigten Zwecken von der Bildungseinrichtung selbst erbracht wird, ist die Leistung steuerfrei (vgl. Abschn. 117 Abs. 2 Satz 12 UStR). Der Schulförderverein erbringt keine entgeltlichen Leistungen und unterliegt damit keiner Umsatzsteuerpflicht.

Beispiel 4:

Die Essenszubereitung erfolgt durch einen externen Unternehmer, der das Essen in der Kantine anliefert. Ein Schulförderverein übernimmt die Portionierung, Essensausgabe und spült anschließend das Geschirr. Die Schüler bestellen das Essen direkt bei dem Unternehmer. Umsatzsteuerliche Leistungsbeziehungen zwischen dem Unternehmer und dem Verein bestehen nicht.

Die Lieferungen der Essen durch den Unternehmer unterliegen dem ermäßigten Steuersatz. Der Schulförderverein erbringt keine entgeltlichen Leistungen und unterliegt damit keiner Umsatzsteuerpflicht.

Beispiel 5:

Ein Schulförderverein gibt (Getränke und) von ihm zubereitetes Essen aus. Die jährlichen Einnahmen (Umsatz) betragen 16.000 €.

Die Umsatzsteuer wird nach § 19 Abs. 1 UStG (Kleinunternehmerregelung) nicht erhoben. Maßgebend für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist eine Umsatzgrenze von nicht mehr als 17.500 € im Vorjahr.

Beispiel 6:

Ein gemeinnütziger Schulförderverein gibt (Getränke und) von ihm zubereitetes Essen aus. Die jährlichen Einnahmen (Umsatz) betragen 32.100 €.

Es entsteht Umsatzsteuer i.H. von $7/107$ von 32.100 € = 2.100 €. Der Verein kann nach § 23a UStG einen pauschalierten Vorsteuerabzug von 2.100 € geltend machen. Die Umsatzsteuer-Zahllast beträgt damit 0 €. Maßgebend für die Anwendung des pauschalierten Vorsteuerabzugs ist eine Umsatzgrenze von nicht mehr als 35.000 € im Vorjahr.

Beispiel 7:

Ein gemeinnütziger Schulförderverein erzielt aus dem Verkauf von verzehrfertigen Speisen einen Umsatz i.H. von 53.500 €. Getränke werden nicht verkauft.

Für den Erwerb der Lebensmittel hat der Verein 50.000 € zuzügl. 3.500 € Umsatzsteuer bezahlt.

Die Umsatzsteuer beträgt $7/107$ von 53.500 € = 3.500 €. Der Verein hat nach § 15 UStG einen Vorsteuerabzug von 3.500 €. Umsatzsteuer-Zahllast beträgt damit 0 €.

Beispiel 8:

Ein gemeinnütziger Schulförderverein erzielt Einnahmen von insgesamt 66.600 €. Davon entfallen auf Getränkeverkäufe 23.800 € und auf den Verkauf von verzehrfertigen Speisen 42.800 €.

Für den Erwerb der Lebensmittel hat der Verein 40.000 € zuzügl. 2.800 € Umsatzsteuer bezahlt. Der Einkauf der Getränke hat 20.000 € zuzügl. 3.800 € Umsatzsteuer gekostet.

Die Umsatzsteuer beträgt $7/107$ von 66.600 € = 4.357 €. Der Verein hat nach § 15 UStG einen Vorsteuerabzug von 6.600 € (2.800 + 3.800 €). Der Erstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt beträgt 2.243 €.

Beispiel 9:

Die Essenszubereitung erfolgt durch einen externen Unternehmer, der das Essen an einen gemeinnützigen Schulförderverein liefert. Der Schulförderverein übernimmt die Portionierung, Essensausgabe und spült anschließend das Geschirr. Daneben werden keine weiteren Leistungen durch den Verein erbracht. Der Schulförderverein bezahlt an den Unternehmer (incl. USt) 2,00 € je Essen; von den Schülern verlangt der Verein ebenfalls 2,00 € je Essen.

Die Verpflegungsleistungen durch den Schulförderverein sind steuerbar und steuerpflichtig. Die Essensausgabe erfolgt im Rahmen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs. Der Steuersatz beträgt gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG 7 %. Die in den Eingangsrechnungen des anliefernden Unternehmers ausgewiesene Umsatzsteuer darf der Verein als Vorsteuer geltend machen. Die Zahllast des Schulfördervereins beträgt 0 €, da Vorsteuer und Umsatzsteuer gleich hoch sind (je Essen $7/107$ von 2,00 € = 0,13 €).

Beispiel 10:

Ein gemeinnütziger Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und -ausgabe. Für jedes Essen verlangt der Verein 3,00 €. Der Verkaufspreis setzt sich wie folgt zusammen:

Für den Erwerb der Lebensmittel sind Kosten von 2,34 € + 0,16 € USt = 2,50 € angefallen. Da die Personalkosten für hauptamtliche Mitarbeiter (Kochpersonal) nur teilweise durch den Schulträger übernommen werden, entstehen je Essen kalkulatorische Kosten von 0,46 €.

Der Umsatz des Vereins je Essen beträgt brutto 3,00 € (Kosten 2,34 € + 0,46 € = 2,80 €, zuzügl. USt 7%). Im Verkaufspreis enthalten sind 0,20 € USt ($7/107$ von 3,00 €). Je Essen hat der Verein einen Vorsteuerabzug von 0,16 €. Damit verbleibt eine Umsatzsteuerbelastung von 0,04 € je Essen.

Variante:

Die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung liegen vor.

Die Einkaufskosten für die Lebensmittel betragen 2,50 €, die kalkulatorischen Personalkosten 0,46 € je Essen. Der Verein kann das Essen für 2,96 € verkaufen.

Beispiel 11:

Ein Unternehmer (z.B. Kantinenpächter) übernimmt die Zubereitung und Ausgabe der Speisen und Getränke an Schüler und Lehrpersonal.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 UStG kann nicht gewährt werden, weil der Unternehmer allein mit der Bewirtung der Schüler diese nicht zur Erziehung, Ausbildung oder Fortbildung bei sich aufnimmt (vgl. BFH-Beschluss vom 26. Juli 1979, V B 15/79, BStBl II, 721, Abschn. 117 Abs. 2 Satz 11 UStR). Die Leistungen unterliegen dem Regelsteuersatz.

zu 3.: *(ob und ggf. welche bundesrechtlichen bzw. europarechtlichen Regelungen zu ändern wären, um die Leistungen eines privaten Fördervereins bei der Schulspeisung von der Umsatzsteuerpflicht zu befreien.)*

Aus Sicht des Finanzministeriums ist, wie die Ausführungen zu Ziff. 1 und die Beispiele zu Ziff. 2 verdeutlichen, weder eine bundesrechtliche noch eine europarechtliche Maßnahme erforderlich, um eine Belastung mit Umsatzsteuer zu vermeiden.

Nach dem Umsatzsteuergesetz gibt es zwei Regelungen, die eine Umsatzsteuerbefreiung bei der Verpflegung von Schülern ermöglichen. Dies ist zum einen die o.g. Regelung des § 4 Nr. 23 UStG. Diese erfordert - gemäß den Vorgaben der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie - mehr als eine bloße Essensausgabe. Vielmehr müssen die Jugendlichen zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecken aufgenommen werden. Dies bedeutet, dass z.B. auch Erziehungsaufgaben übernommen werden müssen.

Zum anderen ermöglicht § 4 Nr. 18 UStG eine Umsatzsteuerbefreiung der Verpflegungsleistungen. Für die Anwendung dieser Vorschrift ist allerdings Voraussetzung, dass der Schulförderverein einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen ist.

Wie der Landesverband der Schulfördervereine Baden-Württemberg e.V. in einem Gespräch mit dem Kultus- und Finanzministerium angekündigt hat, wird derzeit geprüft, ob der Landesverband dem gem. § 4 Nr. 18 UStG i.V.m § 23 UStDV anerkannten Deutschen Paritätischen Wohlfahrtsverband e.V. beitreten kann. Die dem Landesverband der Schulfördervereine Baden-Württemberg e.V. angeschlossen Mitgliedsvereine könnten dann die Verpflegung für die Schüler - unter den übrigen Voraussetzung des § 4 Nr. 18 UStG - steuerfrei anbieten.

Die Einführung einer Steuerbefreiung für eine "isolierte Schulspeisung" ist aus eu-rechtlichen Gründen nicht möglich. Das FG Niedersachsen hat zwar erstinstanzlich mit Urteil vom 23. Mai 2007 (EFG 2007 S. 1818 ff.) entschieden, dass der Betrieb einer Schulcafeteria durch einen privaten Förderverein nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL steuerfrei sei. Diese Auffassung des FG Niedersachsen hat der BFH in seinem o.g. Urteil vom 12. Februar 2009 aber zurückgewiesen. Ein (nicht gemeinnütziger) eingetragener Schulförderverein, der Schüler und Lehrer entgeltlich verpflegt, sei weder eine öffentliche Einrichtung i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL noch würde es sich um eine von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannte Einrichtung mit "vergleichbarer Zielrichtung" (Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schulunterricht) wie einer öffentlich-rechtlichen Schule handeln.

Da das Urteils des Bundesfinanzhofs bei den betroffenen Schulfördervereinen und zahlreichen Eltern zu einer erheblichen Verunsicherung geführt hat, werden Kultus- und Finanzministerium gemeinsam die Vereine auf die Befreiungsmöglichkeiten nach dem geltenden Recht hinweisen und erläutern, unter welchen Voraussetzungen keine Belastung mit Umsatzsteuer eintritt.

Zu II.

(sich ggf. dafür einzusetzen, dass im Rahmen einer Bundesratsinitiative eine Änderung des Umsatzsteuerrechts mit dem Ziel der Umsatzsteuerbefreiung für die Leistungen eines privaten Fördervereins im Rahmen der Schulspeisung erfolgt.)

Insoweit wird auf die Antwort zu I. Ziff. 3 verwiesen.

Die Stellungnahme ist mit dem Ministerium für Kultus, Jugend und Sport Baden-Württemberg abgestimmt.

gez. Willi Stächele MdL
Finanzminister