

Wann besteht Umsatzsteuerpflicht für Verbände-Seminare?

Neue Erkenntnisse aufgrund aktueller BFH-Rechtsprechung und EG-Recht/Umsatzsteuerbefreiung kann nachteilig sein

Zahlreiche Berufsverbände, gemeinnützige Verbände und Körperschaften bieten ihren Mitgliedern oder auch Außenstehenden eine Fülle von Kursen, Seminaren oder ähnlichen Veranstaltungen belehrenden Inhalts an. Die hierfür verlangten Entgelte werden in aller Regel ohne Mehrwertsteuer berechnet. Grundlage für diese Handhabung ist § 4 Nr. 22 a) UStG. Nach dieser Vorschrift sind umsatzsteuerbefreit

„die Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von ... Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden“.

Die Behandlung der Seminarumsätze als umsatzsteuerbefreit bietet preisliche Vorteile für die Teilnehmer, wenn diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, sei es, dass sie Nichtunternehmer (z. B. Arbeitnehmer) oder umsatzsteuerbefreite Unternehmer (z. B. Ärzte) sind. Der veranstaltende Verband kann in diesen Fällen keine Vorsteuern ziehen, die im Zusammenhang mit den Veranstaltungskosten anfallen (z. B. Vorsteuern aus Referentenhonoraren oder Saalmieten). Die Finanzverwaltung billigt dieses Vorgehen – soweit bekannt – allgemein, ohne auf die Art der in diesen Veranstaltungen vermittelten Kenntnisse abzustellen.

UMSATZSTEUERBEFREIUNG KANN NACHTEILIG SEIN

Die Umsatzsteuerbefreiung ist allerdings nicht immer willkommen. Sie ist nachteilig, wenn die Teilnehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Denn

für diese wäre eine berechnete Umsatzsteuer kostenneutral, der veranstaltende Verband könnte indessen seine Veranstaltungskosten durch die finanzamtliche Erstattung von Vorsteuern mindern. Es fragt sich daher, ob es nicht Fälle gibt, in denen derartige Seminarveranstaltungen – entgegen der Grundsatzregelung in § 4 Nr. 22 a) UStG – umsatzsteuerpflichtig sind. Diese Fälle gibt es! Die erste Ausnahme findet sich bereits in der genannten Vorschrift: Die Umsatzsteuerbefreiung entfällt, wenn die Seminareinnahmen nicht überwiegend zur Deckung der Veranstaltungskosten verwendet werden. Bei dieser Betrachtung ist nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht auf jedes einzelne Seminar, sondern auf die Gesamtheit der betreffenden Veranstaltungen im jeweiligen Kalenderjahr abzustellen. Aber es gibt noch zwei weitere Aspekte, die eine Umsatzsteuerpflicht von Seminaren begründen können.

WEGFALL DER USt-BEFREIUNG NACH § 4 NR. 22 A) UStG DURCH ENGE INTERPRETATION DER VORSCHRIFT

Wie bereits ausgeführt, bezieht sich die Vorschrift auf alle Vorträge, Kurse usw., soweit sie wissenschaftlicher oder belehrender Art sind. Auf welche Inhalte sich die Belehrung beziehen muss, sagt die Vorschrift nicht. Daher wurde bisher sowohl bei den Verbänden als auch seitens der Finanzverwaltung die Vermittlung jeder Art von Kenntnissen als ausreichend angesehen. Davon abweichend hat der Bundesfinanzhof (BFH vom 27.4.2006 – V R 53/04 –, BStBl. 2007 II 16) jedoch den Anwendungsbereich der Vorschrift enger definiert. Nach dieser Recht-

sprechung bezieht sich § 4 Nr. 22 a) UStG nicht schlechthin auf alle Kurse zur Erlernung von Fähigkeiten oder Fertigkeiten. Die Befreiung kommt laut BFH vielmehr nur für solche Kurse, Seminare usw. in Betracht,

- „die als Erziehung von Kindern und Jugendlichen, als Schul- oder
- Hochschulunterricht, als Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung zu qualifizieren sind“.

Für die Seminare und Kongresse der Verbände gilt die Umsatzsteuerbefreiung daher, wenn die betreffenden Veranstaltungen als „Ausbildung“ oder „Fortbildung“ zu qualifizieren sind. Was unter diesen Begriffen in dem gegebenen umsatzsteuerlichen Zusammenhang zu verstehen ist, ist bisher nicht abschließend geklärt, weil der BFH in dem genannten Urteil nur zwischen Aus- und Fortbildung einerseits und unterhaltenden Veranstaltungen andererseits abzugrenzen hatte. Es liegt nahe, für die Begriffe Ausbildung und Fortbildung auf gesetzliche Definitionen zurückzugreifen, die speziell für Aus- und Fortbildungszwecke geschaffen wurden. In Betracht kommt insbesondere das Berufsbildungsgesetz (BBiG) vom 23.3.2005 (BGBl. I S. 931) in der aktuell geltenden Fassung.

Nach § 1 Abs. 3 BBiG ist unter Berufsausbildung die Vermittlung der beruflichen Handlungsfähigkeit in einem geordneten Ausbildungsgang zu verstehen. Die Seminare und Kongresse der Verbände dienen einem solchen Zweck häufig nicht. Unter beruflicher Fortbildung versteht das BBiG einen Bildungsgang, der sich nach einer Fortbildungsordnung richtet und mit einer Prüfung abschließt. Auch diese Voraus-

setzungen treffen bei den üblichen Verbände-Seminaren häufig nicht zu. Unter Berücksichtigung der neueren BFH-Rechtsprechung kann man daher in geeigneten Fällen die Auffassung vertreten, dass die veranstalteten Seminare, Kongresse und ähnliche Veranstaltungen zwar der Vermittlung von Fachwissen und sonstigen Informationen dienen, aber mit diesen Fachinhalten nicht unter den Regelungsbereich des § 4 Nr. 22 a) UStG fallen. Die für diese Veranstaltungen gezahlten Entgelte unterliegen dann der Umsatzsteuer.

WEGFALL DER USt-BEFREIUNG NACH EUROPÄISCHEM GEMEINSCHAFTS-RECHT

Das vorrangige Gemeinschaftsrecht enthält in Art. 134 der Mehrwertsteuer-

Systemrichtlinie (MwStSystRL) eine Vorschrift, die unter den dort genannten Voraussetzungen die USt-Befreiung für Seminare usw. entfallen lässt. Vorauszuschicken ist, dass die Vorschrift des deutschen § 4 Nr. 22 a) UStG dazu bestimmt ist, die europäische Rahmenvorschrift des Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL in deutsches Recht umzusetzen. Diese – im Rang dem deutschen Recht vorgehende – Richtlinie schließt diese Steuerbefreiung u. a. dann aus, wenn die betreffenden Umsätze

„im Wesentlichen dazu bestimmt (sind), der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden“.

Durch diese Regelung sollen Wettbewerbsverzerrungen zuungunsten konkurrierender gewerblicher Unternehmen vermieden werden. Die Vorschrift ist nur anwendbar, wenn der veranstaltende Verband mit seinen Seminaren und Kongressen „in unmittelbarem Wettbewerb“ mit gewerblichen (und nicht von der USt befreiten) Unternehmen steht. Fraglich ist ferner, was die Vorschrift mit der Verschaffung „zusätzlicher Einnahmen“ meint. Sollte hiermit eher eine Gewinnerzielungsabsicht gemeint sein? Wie die Vorschrift im Einzelnen auszulegen ist, ist bislang noch nicht abschließend geklärt. ■ (WE)

WEITERE INFOS

→ www.verbaende.com/recht-steuern

Aktuelle Umsatzsteuer-Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum Begriff der Ehrenamtlichkeit von Verbands-Vorständen

Der Begriff der ehrenamtlichen Tätigkeit ist bei der Umsatzsteuer insofern von Bedeutung, als nach § 4 Nr. 26 UStG die für ehrenamtliche Tätigkeiten gezahlten Entgelte unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit sind. Nach dieser Vorschrift ist eine ehrenamtliche Tätigkeit umsatzsteuerbefreit, wenn sie für eine juristische Person des öffentlichen Rechts (also z. B. für eine Anwalts- oder Ärztekammer) ausgeübt wird. Die Umsatzsteuerbefreiung greift ferner, wenn die ehrenamtliche Tätigkeit für privatrechtliche Organisationen ausgeübt wird und „das Entgelt für diese Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht“. Was in diesem Zusammenhang unter „Ehrenamtlichkeit“ zu verstehen ist, hat der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil vom 20.8.2009 (Aktenzeichen: V R 32/08) festgelegt.

DEFINITION DER EHRENAMTLICHKEIT

Zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten gehören nach der Rechtsprechung des V. Senats des BFH alle Tätigkeiten,

- die in einem anderen Gesetz als dem Umsatzsteuergesetz ausdrücklich als solche genannt werden oder
- die man im allgemeinen Sprachgebrauch herkömmlicherweise als ehrenamtlich bezeichnet oder
- die vom „materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit“ umfasst werden.

Unter dem „materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit“ versteht der Bundesfinanzhof, dass die betreffende Person bei der Amtsausübung kein eigennütziges Erwerbsstreben hat und das Amt nicht hauptberuflich ausübt. Ferner muss das Amt „für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung“ ausgeübt werden. In grundsätzlicher Hinsicht stellt der Bun-

desfinanzhof infrage, ob diese Befreiungsvorschrift des deutschen UStG überhaupt mit dem übergeordneten Gemeinschaftsrecht vereinbar ist. Dies ist in der steuerlichen Fachliteratur umstritten. Der Bundesfinanzhof lässt diese Frage letztlich dahinstehen, weil sich ein deutscher Steuerpflichtiger immer auf die für ihn jeweils günstigere Vorschrift – in diesem Falle also auf § 4 Nr. 26 UStG – berufen kann. Der BFH gibt aber zu verstehen, dass § 4 Nr. 26 UStG seiner Auffassung nach nur insoweit gemeinschaftskonform ist, als er bestimmte öffentlich-rechtlich geprägte Tätigkeiten von der Umsatzbesteuerung ausnimmt. Auf jeden Fall sei die deutsche Vorschrift aber eng auszulegen. Deshalb hat das Gericht nunmehr – unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung – die Tätigkeit im Aufsichtsrat einer Volksbank nicht mehr als umsatzsteuerbefreit behandelt.