

Der **aktuelle** Tipp

STAND: AUGUST 2015

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 12. Februar 2009 (V R 47/07) entschieden, dass die Umsätze aus der entgeltlichen Verpflegung von Lehrern und Schülern einer Ganztageschule durch einen privaten Förderverein weder nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) noch nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) steuerfrei sind.

Mit diesem Aktuellen Tipp soll die Rechtslage dargestellt und den betroffenen Eltern und Fördervereinen Rechtssicherheit gegeben werden.



Baden-Württemberg

MINISTERIUM FÜR FINANZEN UND WIRTSCHAFT

1. Gemeinnützigkeit	3
1.1. Satzung.....	3
2. Ertragsteuer (Körperschaft- und Gewerbesteuer)	4
3. Umsatzsteuer	5
3.1. Unternehmereigenschaft	5
3.2. Kleinunternehmerregelung.....	5
3.3. Steuersatz	5
3.4. Steuerbefreiungen.....	5
3.5. Vorsteuerabzug.....	6
3.6. Zuschüsse der Kommunen.....	6
4. Beispiele	6
5. Ansprechpartner	11

1. GEMEINNÜTZIGKEIT

Nach den steuerlichen Vorschriften verfolgt ein Verein gemeinnützige Zwecke, wenn er nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit selbstlos fördert. Dies ist zum Beispiel der Fall bei Vereinen, die der Jugendhilfe, dem Sport oder der Kunst und Kultur dienen.

1.1. SATZUNG

Die steuerliche Anerkennung der Gemeinnützigkeit setzt nicht nur voraus, dass der Verein tatsächlich gemeinnützige Zwecke verfolgt, sondern er muss dies auch in seiner Satzung festlegen. In der Satzung muss vor allem zum Ausdruck kommen,

- dass der Verein ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke selbstlos verfolgt, wobei diese im Einzelnen aufzuführen sind,
- dass die Mittel des Vereins nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden und die Mitglieder keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten,
- dass der Verein keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck des Vereins fremd sind, oder durch unverhältnismäßige hohe Vergütungen begünstigt,
- dass bei Auflösung des Vereins oder bei Wegfall seines bisherigen Zwecks das Vermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden darf (Grundsatz der Vermögensbindung).

Die Satzung könnte beispielsweise lauten:

- Zweck des Vereins ist die Förderung des Wohlfahrtswesens. Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch die Zubereitung und Ausgabe von Mahlzeiten in der Muster-Schule.

Selbstverständlich kann der Verein neben der Zubereitung und Ausgabe von Mahlzeiten noch andere gemeinnützige Aufgaben wahrnehmen. Die Satzung könnte dann zum Beispiel lauten:

- Zweck des Vereins ist die Förderung der Bildung und Erziehung, der Jugendhilfe sowie des Wohlfahrtswesens. Der Satzungszweck wird verwirklicht insbesondere durch Hausaufgabenbetreuung sowie die Zubereitung und Ausgabe von Mahlzeiten in der Muster-Schule.

Zu den zivilrechtlichen Voraussetzungen an die Satzung wird auf die Broschüre »Rechtswegweiser zum Vereinsrecht« verwiesen, die über das Justizministerium Baden-Württemberg, Schillerplatz 4, 70173 Stuttgart zu beziehen ist. Die steuerlichen Voraussetzungen an die Satzung sind in der Broschüre »Steuertipps für gemeinnützige Vereine« des Ministeriums für Finanzen und Wirtschaft Baden-Württemberg (Neues Schloss, 70173 Stuttgart, www.mfw.baden-wuerttemberg.de) dargestellt.

Bei der Abfassung der steuerlich wichtigen Satzungsbestimmungen sind die Finanzämter gerne behilflich. Zur Vermeidung nachträglicher Satzungsänderungen und etwaiger zusätzlicher Kosten ist es zweckmäßig, den Satzungsentwurf vor Beschlussfassung durch die Mitgliederversammlung und gegebenenfalls vor Eintragung in das Vereinsregister dem Finanzamt und dem Registergericht zur Prüfung vorzulegen. Da dem Finanzamt auch jede spätere Satzungsänderung mitgeteilt werden muss, sollten geplante Änderungen mit dem Finanzamt ebenfalls schon vor Beschlussfassung besprochen werden.

2. ERTRAGSTEUER (KÖRPERSCHAFT- UND GEWERBESTEUER)

Die als gemeinnützig anerkannten Vereine sind im Grundsatz von der Körperschaftsteuer und von der Gewerbesteuer befreit. Um Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, gilt diese Befreiung allerdings insoweit nicht, als der gemeinnützige Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält. Ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Aus Rücksicht darauf, dass eine wirtschaftliche Betätigung regelmäßig der Finanzierung gemeinnütziger Vereinsaktivitäten dient, entfällt die Steuerbefreiung erst, wenn die jährlichen Einnahmen aus dem steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb einschließlich Umsatzsteuer den Betrag von 35.000 € übersteigen.

Ohne Betragsgrenze steuerbefreit ist ein sog. Zweckbetrieb. Dabei handelt es sich um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb,

- der in seiner Gesamtausrichtung dazu dient, die satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke des Vereins zu verwirklichen, und
- diese Zwecke nur durch einen solchen Betrieb erreicht werden können und
- der Betrieb nicht in größerem Umfang zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art in Wettbewerb tritt.

Die Verpflegung von Schülern und Lehrern durch einen gemeinnützigen Schulförderverein ist nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder gem. § 66 der Abgabenordnung (AO) als steuerbegünstigter Zweckbetrieb anzusehen. Bei Schülerinnen und Schülern wird wie bei Studentinnen und Studenten die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit im Sinne des § 53 AO unterstellt.

3. UMSATZSTEUER

Der Umsatzsteuer unterliegen alle Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem Unternehmer erbracht werden.

3.1. UNTERNEHMEREIGENSCHAFT

Durch die Verpflegung von Schülern und Lehrern wird der Schulförderverein zum Unternehmer. Dies bedeutet, dass die aus dem Verkauf von Speisen und Getränken erzielten Umsätze grundsätzlich der Umsatzsteuer unterliegen.

3.2. KLEINUNTERNEHMERREGELUNG

Haben die steuerpflichtigen Einnahmen des Schulfördervereins im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überschritten und werden im laufenden Jahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € eingenommen, ist der Verein Kleinunternehmer i.S. von § 19 UStG. In diesem Fall wird die Umsatzsteuer nicht erhoben.

3.3. STEUERSATZ

Liegen bei dem Verpflegungsbetrieb die unter 2. dargestellten Voraussetzungen für einen Zweckbetrieb gem. § 65 oder 66 AO vor, kommt der ermäßigte Steuersatz von 7 % zur Anwendung (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG).

3.4. STEUERBEFREIUNGEN

Nach dem Umsatzsteuergesetz gibt es zwei Regelungen, die eine Umsatzsteuerbefreiung bei der Verpflegung von Schülern ermöglichen. Dies ist zum einen die Regelung des § 4 Nr. 23 UStG. Diese erfordert – gemäß den Vorgaben der MwStSystemRL – 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 gem. § 4 Nr. 18 UStG i.V. mit § 23 Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung anerkannten Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen ist und der freien Wohlfahrtspflege dient.

3.5. VORSTEUERABZUG

Sind die Umsätze des Schulfördervereins umsatzsteuerpflichtig, kann der Verein aus seinen Eingangsleistungen (z.B. Lebensmitteleinkäufe) einen Vorsteuerabzug geltend machen, der seine Umsatzsteuerschuld mindert (siehe Beispiele 7 bis 10).

Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug ergeben sich aus § 15 UStG. Insbesondere muss der Verein über ordnungsgemäße Rechnungen mit ausgewiesener Umsatzsteuer verfügen. Nach § 23a UStG ist auch ein pauschalierter Vorsteuerabzug möglich (siehe Beispiel 7 unten).

3.6. ZUSCHÜSSE DER KOMMUNEN

Zahlt der Schulträger an den Förderverein einen Zuschuss für die Essensausgabe, kann dieser Zuschuss umsatzsteuerlich ein zusätzliches Entgelt oder ein echter nicht der Umsatzsteuer unterliegender Zuschuss sein.

Echte Zuschüsse liegen vor, wenn die Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustauschverhältnisses erbracht werden. Das ist der Fall, wenn die Zahlungen nicht an bestimmte Umsätze anknüpfen, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden, weil sie in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung bzw. im überwiegenden öffentlich-rechtlichen Interesse entrichtet werden (siehe Beispiele 13 und 14 unten).

4. BEISPIELE

Die nachfolgenden Beispiele erläutern, in welchen Fällen die Verpflegungsleistungen der Umsatzsteuer unterliegen können und dass in vielen Fällen keine Belastung mit Umsatzsteuer eintritt.

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. 4.23.1 Umsatzsteueranwendungserlass – UStAE).

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 oder Ausbildung i.S. von § 4 Nr. 23 UStG bei sich aufnimmt.

Beispiel 3:

Wie Beispiel 2. An einem Nachmittag gibt es zusätzlich für einige Schüler ein Angebot, bei dem die Schüler selber kochen und so Grundlagen der gesunden Ernährung kennenlernen.

Wird für das zusätzliche Angebot ein gesondertes Entgelt verlangt, ist diese (im Rahmen des steuerbegünstigten Zweckbetriebs erbrachte) Leistung nach § 4 Nr. 23 UStG von der Umsatzsteuer befreit.

Dieses Angebot führt jedoch noch nicht dazu, dass die Verpflegungsleistung insgesamt als steuerfrei angesehen werden kann, da durch diese mit der Essensausgabe nicht zusammenhängende Maßnahme noch keine gem. § 4 Nr. 23 UStG erforderliche Aufnahme zu Erziehungs- oder Ausbildungszwecken vorliegt.

Beispiel 4:

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 steu-

erfrei (vgl. Abschn. 4.23.1 Abs. 2 Satz 12 UStAE). Der Schulförderverein erbringt keine entgeltlichen Leistungen und unterliegt damit keiner Umsatzsteuerpflicht.

Beispiel 5:

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 6:

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 7:

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

Es entsteht Umsatzsteuer i.H. von $\frac{7}{107}$ 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 8:

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 $53.500 \text{ €} = 3.500 \text{ €}$. Der Verein hat nach § 15 UStG einen Vorsteuerabzug von 3.500 € . Umsatzsteuer-Zahllast beträgt damit 0 € .

Beispiel 9:

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 $66.600 \text{ €} = 4.357 \text{ €}$. Der Verein hat nach § 15 UStG einen Vorsteuerabzug von 6.600 € ($2.800 + 3.800 \text{ €}$). Der Erstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt beträgt 2.243 € .

Beispiel 10:

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. Umsatzsteuer) $2,00 \text{ €}$ je Essen; von den Schülern verlangt der Verein ebenfalls $2,00 \text{ €}$ 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 Umsatzsteuer und Vorsteuer gleich hoch sind (je Essen $7/107$ von $2,00 \text{ €} = 0,13 \text{ €}$).

Beispiel 11:

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

Für den Erwerb der Lebensmittel sind Kosten von $2,34 \text{ €} + 0,16 \text{ € USt} = 2,50 \text{ €}$ angefallen. Da die Personalkosten für hauptamtliche Mitarbeiter (Kochpersonal) nur teil-

weise 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.

Hinweis: Ist der Personalkostenanteil höher, erhöht sich die Umsatzsteuerbelastung entsprechend.

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 12:

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. 4.23.1 Abs. 2 Satz 10 UStAE). Die Leistungen unterliegen dem Regelsteuersatz.

Beispiel 13:

Der Schulförderverein beschäftigt eigenes Personal. Damit die Essenskosten für die Schüler nicht zu hoch sind, gewährt die Stadt (Schulträger) einen jährlichen Zuschuss für die Personalkosten von 20.000 €.

Bei der Zahlung der Stadt handelt es sich um einen sogenannten echten Zuschuss. Dieser unterliegt nicht der Umsatzsteuer.

Beispiel 14:

Der Schulförderverein verkauft das Essen an die Schüler für 2,00 €. Von der Stadt (Schulträger) erhält er für jedes verkaufte Essen einen Zuschuss von 0,80 €.

Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung werden von dem gemeinnützigen Schulförderverein nicht erfüllt.

Bemessungsgrundlage für den Essensverkauf ist das Entgelt abzüglich der Umsatzsteuer. Dieses umfasst den von den Schülern geleisteten Betrag von 2,00 € und den (unechten) Zuschuss der Stadt von 0,80 € (= 2,80 €). Die Bemessungsgrundlage beträgt damit $100/119$ von 2,80 € = 2,62 €, die Umsatzsteuer 7% = 0,18 €.

5. ANSPRECHPARTNER

Bestehen im Einzelfall Fragen zur Gemeinnützigkeit, Umsatzsteuer- oder Körperschaftsteuerpflicht, wenden Sie sich bitte an den Vereinsbeauftragten ihres zuständigen Finanzamts.

Daneben steht der Landesverband der Schulfördervereine Baden-Württemberg e.V. (LSFV) als Ansprechpartner zur Verfügung. Die Geschäftsstelle ist während der Schulzeiten montags, dienstags, donnerstags und freitags von 9:00 Uhr bis 12:00 Uhr unter folgender Adresse erreichbar:

Landesverband der Schulfördervereine
Baden-Württemberg e.V.
Dettenhauser Str. 11
72141 Waldorfhäslach
Tel.: 07127 – 969 01 20
Fax: 07127 – 969 01 29
E-Mail: info@lsfv-bw.de
Internet: www.lsfv-bw.de