

## **Schaden für Bildungsstandort Deutschland durch neue Bürokratisierung und Verteuerung von Bildung vermeiden**

**Der Regierungsentwurf „Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024)“ in Bezug auf die „Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen (§ 4 Nummer 21 UStG)“ vom Juni 2024 verteuert Fortbildung für Privatpersonen und soziale Einrichtungen, insofern sie nicht vorsteuerabzugsfähig sind. Die künstliche Unterscheidung zwischen Ausbildung, Fortbildung und Umschulung bedeutet neue Bürokratisierung für Behörden, Unternehmen und Freiberufler, die zudem eine neue Klagewelle bei Finanzgerichten und Verfahren bei Insolvenzgerichten erwarten lässt. Eine innovationsfördernde zukunftsweisende Bildungsstrategie wie sie die Nationale Weiterbildungsstrategie fordert ist so nicht zu verwirklichen.**

### **Grundsätzlich sinnvolle Zielrichtungen von Änderungen im Umsatzsteuerrecht:**

- Förderung von Bildung
- Harmonisierung von nationalem Recht mit der Mehrwertsteuersystemrichtlinie<sup>1</sup>
- Verwaltungsvereinfachung
- Entgegenwirken von Wettbewerbsverzerrungen
- Entlastung der Gerichte

### **EU-Kommission rügt im Februar 2024 bisherige Umsetzung im Umsatzsteuerrecht**

„Die Europäische Kommission hat beschlossen, eine mit Gründen versehene Stellungnahme an Deutschland (INFR(2015)2011) zu richten, weil das Land die EU-Vorschriften zur Befreiung von Privatunterricht von der Mehrwertsteuer gemäß der Mehrwertsteuerrichtlinie, wie vom Gerichtshof der Europäischen Union klargestellt, nicht ordnungsgemäß anwendet.“

Quelle: Pressemitteilung vom 07.02.2024<sup>2</sup>

### **Der Regierungsentwurf vom 04.06.2024 zur Neuregelung von § 4 Nr. 21 UStG löst die beanstandete Problematik nicht und bewirkt das Gegenteil der oben genannten Ziele:**

- Selbständige Honorarkräfte bei Bildungseinrichtungen würden im Zweifel umsatzsteuerpflichtig, was die Bildung für Endverbraucher verteuert
- Bildung würde so ab 2025 für Endverbraucher und für nicht vorsteuerabzugsfähige Personen, Unternehmen und Organisationen teurer
- Neue Bürokratisierung in Finanzverwaltung und in Bildungseinrichtungen durch neue spezifische Gewinnverwendungsvorgaben
- Neue Rechtsunsicherheit durch Fokus auf den in der Praxis nicht abgrenzbaren Begriff „Fortbildung“
- Befördert voraussichtlich unzählige Insolvenzen bei Freiberuflern, die in der beruflichen Bildung als Freiberufler („selbständige Lehrer“) tätig sind
- Neue Klagewellen bei Finanzgerichten und Insolvenzgerichten wären zu erwarten

### **Stattdessen ein bürokratieabbauender und bildungsfreundlicher Lösungsansatz:**

- Europarechtliche Vorgaben von Art. 132 i) der Mehrwertsteuersystemrichtlinie rechtssicher umsetzen: Die Rüge der EU-Kommission inhaltlich nicht umgehen, indem Fortbildung wiederum von der Befreiung ausgeklammert wird
- Freiberufler rechtssicher unmittelbar selbst von der Umsatzsteuer befreien, indem im Gesetzeswortlaut „selbständige Lehrer“ befreit werden und nicht nur, wenn sie als Bildungseinrichtung fungieren
- Verhindern einer Wettbewerbsverzerrung öffentlicher versus privater Bildungseinrichtungen
- Nationale Weiterbildungsstrategie der Bundesregierung auch im Steuerrecht umsetzen, indem Bildung weit gefasst für Endverbraucher gefördert wird

## Nationale Weiterbildungsstrategie auch im Steuerrecht umsetzen

**Die Nationale Weiterbildungsstrategie ist zukunftsweisend für den Bildungs- und Wirtschaftsstandort Deutschland. Sie droht durch die angedachte Steuerrechtsentwicklung aber unbemerkt untergraben zu werden. Die Rechtsentwicklung sollte bei der Nationalen Weiterbildungsstrategie also auch das Steuerrecht im Sinne ihrer Ziele mitgestalten. Was dazu beitragen würde, wird nachfolgend dargelegt.**

Bildung für alle kostengünstig zu ermöglichen, müsste das Ziel einer zukunftsweisenden Bildungspolitik sein. Stattdessen wird Bildung nach dem aktuellen Regierungsentwurf ab 2025 verteuert und erheblich bürokratisiert. So ist etwa nicht geklärt, was Gewinnverwendung bei Fortbildung genau bedeutet. Dies gilt für Bildungseinrichtungen aber vor allem für Freiberufler: Wann handelt es sich um eine Gewinnausschüttung und nach welchen Kriterien wird ein Gewinn für Bildung verwendet? Gilt das für den Bau von Bildungshäusern oder für Weiterbildungen der selbstständigen Lehrer? Wie hoch darf dann ein Honorar sein? Aber auch die Befreiung von selbstständigen Lehrern wird im Gesetzeswortlaut nicht rechtssicher verankert. Viele neue Rechtsunsicherheiten entstehen so in der Praxis, die zuvor bereits geklärt waren. Und durch die Verpflichtung eines Verwendungsnachweises der erwirtschafteten Mittel, würde neue Bürokratie für Bildungseinrichtungen eingeführt.

### ÜBERSICHT

- EINFÜHRUNG: Bildung und lebenslanges Lernen grundlegend für moderne demokratische Gesellschaft
- Historie des Gesetzesentwurfs und Kritik am Entwurf von 2019
- Regierungsentwurf 2024 in zentralen Punkten deckungsgleich mit gescheitertem Kabinettsentwurf aus 2019
- Art. 132 i) der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie umfassend umsetzen
- Vorschlag für einheitliche Bildungsbesteuerung in § 4 Nr. 21 UStG ohne unnötige Bürokratisierung
- Unsoziale Ausrichtung: Gerade für die finanziell schlechter gestellten sozialen Einrichtungen und Privatpersonen würde Fortbildung teurer
- Innovationsförderndes nationales Steuerrecht statt reiner Anpassung an EU-Richtlinie
- Gute Rahmenbedingungen für Bildung schaffen
- Keine Trennung zwischen Ausbildung, Umschulung und Fortbildung
- Vielfalt fördern statt Standardisierung von Bildungsorganisationen
- Modernes Selbstständigenrecht statt Lehrende unkalkulierbaren Risiken bis hin zu Insolvenzen auszusetzen
- Verschiedenste Bildungsformate fördern
- Mehr Rechtssicherheit und Entlastung der Gerichte
- Vermeiden von Wettbewerbsverzerrungen zwischen öffentlichen und privaten Bildungseinrichtungen
- Freier Markt als Ergänzung zur staatlichen Sozial- und Arbeitsmarktpolitik
- Mutige Innovationspolitik bei Bildung statt weitergehender Bürokratisierung
- Vision für die Zukunft
- KONSEQUENZEN: Bürokratieabbau und ganzheitliche Bildungsförderung konkret

## **EINFÜHRUNG: Bildung und lebenslanges Lernen grundlegend für moderne demokratische Gesellschaft**

Gerade in einer modernen Gesellschaft des 21. Jahrhunderts ist Bildung bedeutend für die Weiterentwicklung eines fortschrittlichen humanen Miteinanders. Konstruktive Entwicklungen von und in Demokratie, Kultur und Wirtschaft sind nur möglich, wenn Menschen bezahlbare Lernräume finden, in denen sie sich mit einer im Wandel begriffenen komplexen Welt auseinandersetzen und sich lernend weiterentwickeln können. Sowohl EU-Mitteilungen zum lebenslangen Lernen<sup>3</sup> als auch die Nationale Weiterbildungsstrategie<sup>4</sup> weisen hier in die richtige Richtung. Um diese sinnvollen Ansätze aber in der Praxis auch realisieren zu können, bedarf es eines abgestimmten Handelns auf den verschiedensten Ebenen von Bund und Ländern. Die Gesetzesinitiative des Bundesfinanzministeriums zu § 4 Umsatzsteuergesetz (UStG)<sup>5</sup> konterkariert demgegenüber Handlungsziele der genannten Nationalen Weiterbildungsstrategie und würde darüber hinaus eine Bürokratisierung festschreiben, statt Bürokratieabbau zu betreiben und Innovation durch lebenslanges Lernen zu fördern.

### **Historie des Gesetzesentwurfs und Kritik am Entwurf von 2019**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat seit vielen Jahren den Europäischen Gerichtshof (EuGH) immer wieder überprüfen lassen, ob das nationale Umsatzsteuerrecht im Einklang mit der EU-Richtlinie 2006/112/EG (gemeinsames Mehrwertsteuersystem - MwStSystRL)<sup>6</sup> ist. Mehrfach wurde festgestellt, dass deutsches Recht in mehreren Punkten nicht angemessen umgesetzt ist, auch im Bereich der steuerlichen Behandlung von Bildung. So können sich Bürger:innen und Unternehmen in einigen Konstellationen direkt auf EU-Recht berufen, da in § 4 UStG die Richtlinie an verschiedenen Stellen noch nicht in deutsches Recht umgesetzt wurde. Mit dem Jahressteuergesetz 2024 soll nun auch das nationale Umsatzsteuerrecht weiter an EU-Recht angeglichen werden. In der letzten Fassung des Steuergesetzes 2019 wurde die geplante Änderung (§ 4 Nr. 21 UStG und Wegfall von Nr. 22) über den Finanzausschuss des Bundestages wieder herausgenommen und ist nicht zusammen mit dem Gesetz verabschiedet worden. Die Einwände von unterschiedlichen Seiten (u.a. Bundesrat, Verbände) wurden offensichtlich ernst genommen.

### **Regierungsentwurf 2024 in zentralen Punkten deckungsgleich mit gescheitertem Kabinettsentwurf aus 2019**

Die massive Kritik zum Gesetzesentwurf 2019 wurde im Regierungsentwurf 2024 in Kernbereichen allerdings nicht aufgegriffen, wie zu erwarten wäre, sondern erfährt eine Neuauflage.<sup>7</sup> Der geplante inhaltliche Diskurs dazu wurde versäumt, da Krisen wie die Coronakrise in den vergangenen Jahren in den Vordergrund getreten sind. Die historisch begründete, aber in einer modernen Dienstleistungsgesellschaft nicht nachvollziehbare Unterscheidung bei Freiberuflern zwischen „selbständigen Lehrern“ und „Privatlehrern“ würde damit zementiert und eine weitere bürokratisierende Unterscheidung geschaffen, indem Fortbildung anders behandelt wird als Ausbildung und Umschulung, obwohl die Grenzen nicht klar zu ziehen sind. Außerdem würde durch eine solche Gesetzesänderung die Rechtsunsicherheit, die in der Fortbildung für selbständige Lehrer durch § 4 Nr. 21 b) UStG behoben wurde wieder eingeführt. Ein vor Jahren bereits gelöstes Problem würde somit wieder neu aufgelegt.

Regierungsentwurf

Bearbeitungsstand: 04.06.2024:

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024

(Jahressteuergesetz 2024 – JStG 2024)

Artikel 21 Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes [01.01.2025]:

b) Nummer 21 wird wie folgt gefasst:

„21.

a) Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen erbracht werden. Für die Steuerbefreiung der Fortbildung und der damit eng verbundenen Lieferungen und sonstigen Leistungen, die durch die in Satz 1 genannten anderen, allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen erbracht werden, gilt dies nur, wenn diese Einrichtungen keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtungen erbrachten Leistungen verwendet werden,

b) Schul- und Hochschulunterricht, der von Privatlehrern erteilt wird.

Für die in den Nummern 15b und 15c bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“<sup>8</sup>

Mit dem neuen Regierungsentwurf werden die bestehenden Probleme der Praxis nicht gelöst, sondern darüber hinaus bereits gelöste Probleme aus der Rechtspraxis (Nennung „selbständiger Lehrer“ im Gesetzeswortlaut) wiederbelebt. Hinzu kommt, dass neue nicht handhabbare Kriterien (Fortbildung in Abgrenzung zu Ausbildung und Umschulung) eine weitergehende Bürokratisierung (Nachweis der Verwendung von Gewinn nur für Bildungszwecke) bewirken werden, statt Bürokratieabbau zu betreiben und Innovation durch Weiterbildung voranzubringen.

**Art. 132 i) der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie europarechtskonform umsetzen**

In der Mehrwertsteuerrichtlinie wird nicht unterschieden zwischen Ausbildung, Fortbildung und Umschulung, wie es im aktuellen Regierungsentwurf der Fall ist. Nach den EU-Vorgaben müssen private Einrichtungen lediglich eine vergleichbare Zielrichtung haben wie Einrichtungen des öffentlichen Rechts, aber nicht gemeinnützig sein:

„i) Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit von dem betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung;“

Anders als bei anderen Umsatzsteuerbefreiungen der EU-Richtlinie wurde unter i) nicht darauf abgestellt, dass eine Gewinnerzielung ausgeschlossen wird. Nach einem Urteil des EuGH kann vielmehr auch eine gewinnorientierte gewerbliche Tätigkeit im Bereich der Bildung Gemeinwohlcharakter haben.<sup>9</sup>

Entgegen der EU-Richtlinie wird im Gesetzesentwurf Fortbildung einseitig anders behandelt als Ausbildung und Umschulung und hierbei die Umsatzsteuerbefreiung umgangen. Das widerspricht aber ausdrücklich den Vorgaben der EU-Kommission:

„Die Mitgliedstaaten dürfen nur weitere Bedingungen stellen, um eine korrekte und einfache Anwendung dieser Befreiung zu gewährleisten und Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch zu verhindern. Dies muss so erfolgen, dass Steuerpflichtige, die ein Recht auf eine Mehrwertsteuerbefreiung haben, diese auch wirksam in Anspruch nehmen können.“<sup>10</sup>

Diese wirksame Inanspruchnahme ist mit dem Gesetzesentwurf nicht realisierbar, da selbständige Lehrer umsatzsteuerpflichtig werden dürften, was am Ende wieder beim Endverbraucher ankommt. Das Ziel der Mehrwertsteuersystemrichtlinie, nämlich eine umfassende Steuerbefreiung von Bildung zugunsten der Endverbraucher (natürliche Personen und Einrichtungen, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind) wird auf diese Weise nicht erreicht. Damit ist der Regierungsentwurf europarechtlich angreifbar, da er durch die Hintertür die frühere Fokussierung auf Ausbildung des Bescheinigungsverfahrens wieder einführt.

### **Vorschlag für einheitliche Bildungsbesteuerung in § 4 Nr. 21 UStG. ohne unnötige Bürokratisierung**

Bürokratieabbau könnte vorangetrieben werden, indem nicht nur die bisherige Bescheinigung durch eine Landesbehörde wegfallen würde, sondern darüber hinaus nicht differenziert würde zwischen Aus-, Fort- und Weiterbildung und beruflicher Umschulung und nicht zwischen „selbständigen Lehrern“ und „Privatlehrern“:

Vorschlag einer Umsetzung von § 4 Nummer 21 UStG:

„21.

Schul- und Hochschulunterricht, Berufliche Bildung: Aus-, Fort- und Weiterbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen, die durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder durch andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen erbracht werden. Das gilt auch für freiberuflich tätige Privatlehrer sowie für selbständige Lehrer dieser Einrichtungen.

Für die in den Nummern 15b und 15c bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;“.

### **Unsoziale Ausrichtung: Gerade für die finanziell schlechter gestellten sozialen Einrichtungen und Privatpersonen würde Fortbildung teurer**

Kritisiert wurde bereits 2019, was auch an diesem neuen Entwurf zu kritisieren ist, dass sich Bildung auf diese Weise für finanzschwächere Zielgruppen verteuern würde. Für Wirtschaftsunternehmen, die vorsteuerabzugsberechtigt sind, verteuert sich durch die angedachte Änderung in § 4 Nr. 21 UStG nichts, da die Umsatzsteuer von Fortbildung lediglich durchgehende Posten darstellen würde. Unternehmen sind nach der EU-Richtlinie aber nicht Ziel der Umsatzsteuerbefreiung, vielmehr soll damit eine kostengünstige Bildungsmöglichkeit von Endverbrauchern ermöglicht werden. Anders als für vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmen wäre das aber ausgerechnet für diejenigen Akteure, die nur kleine Budgets für Fortbildung zur Verfügung haben und

nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind. Das betrifft Einrichtungen im sozialen Sektor und Gesundheitsbereich aber auch Kleinunternehmer, Solo-Selbständige und zahlreiche Freiberufler. Dabei zeigen die Nachwirkungen der Coronakrise und die fortschreitende Digitalisierung, dass die Komplexität der Hilfeleistungen im psychosozialen Kontext zunimmt und der Fortbildungsbedarf dort rasant steigt. Gerade hier würde die Fortbildung aber teilweise um 19% teurer, was für viele nicht bezahlbar wäre und Bildung und lebenslanges Lernen ausbremsen würde.

Gerade für Menschen und Einrichtungen, die nicht ausreichend mit finanziellen Ressourcen ausgestattet sind, ist es aber besonders wichtig, dass die Bildungsangebote bezahlbar bleiben und sich nicht noch durch die Umsatzsteuer verteuern. Das wäre nicht im Sinne des Gemeinwohls. Diese oft knapp finanzierten Arbeitsfelder hätten so kaum noch eine Chance, den Anforderungen der gesellschaftlichen Veränderungen gerecht zu werden. Paradoxerweise würden dann staatliche Gelder (etwa aus dem Sozialgesetzbuch SGB VIII) über die Umsatzsteuer (da bei diesen Einrichtungen i.d.R. kein Vorsteuerabzug möglich ist) vom Staat wieder zurückgeholt, ohne dass sie für eine angemessene Qualitätsentwicklung durch Fortbildung genutzt werden könnten. Bis zu fast einem Fünftel des Budgets für Weiterbildung stünde dann unter Umständen nicht mehr zur Verfügung. Und auch den einzelnen Mitarbeitenden in diesem Feld würde lebenslanges Lernen erschwert oder gar unmöglich gemacht, da sie von ihrer Einkommensstruktur her alles andere als im oberen Verdienstsegment angesiedelt sind und somit in der Regel wenig Geld für persönliche Fortbildung zur Verfügung haben. Ausgehend von dieser Kritik gilt es, das Steuerrecht weiterzuentwickeln, sodass es dem EU-Recht entspricht, aber darüber hinaus auch unbürokratischer handhabbar wird und eine innovationsfördernde Wirkung entfaltet.

### **Innovationsförderndes nationales Steuerrecht statt reiner Anpassung an EU-Richtlinie**

Es liegt jetzt in der Hand der Politik, bei einer Harmonisierung des nationalen Umsatzsteuerrechts mit EU-Recht bewahrend und zögerlich vorzugehen – oder aber den Bereich der Bildung beherzt und zukunftsweisend weiterzuentwickeln. Innovationsförderlich wäre es, Bildung möglichst weitgehend zu fördern und eine Engführung auf berufliche Bildung zu vermeiden. Bürokratieabbau und Innovationsförderung könnten so Hand in Hand gehen, indem sich Organisationen und freiberuflich Tätige durch vereinfachte Rahmenbedingungen weniger mit dem Steuerrecht befassen müssten und ihre Energie in die Entwicklung von innovativen Bildungskonzepten fließen könnte. Eine umfassende Umsatzsteuerbefreiung von Bildung wäre dabei im Sinne des Gemeinwohls, weil davon gerade monetär benachteiligte Menschen und Organisationen profitieren würden und von innovativerer Bildungspolitik wiederum die Gesellschaft als Ganze profitiert.

### **Gute Rahmenbedingungen für Bildung schaffen**

Im Sinne des Gemeinwohls sollte es Aufgabe des Staates sein, förderliche Bedingungen für Bildung zu schaffen, gerade auch für Menschen und Institutionen, die sich Bildung nicht so einfach leisten können. Hürden für Bildung sollten abgeschafft und lebenslanges Lernen in den unterschiedlichsten Bereichen der Gesellschaft priorisiert verankert werden. Die Steuergesetzgebung hat hier eine wichtige lenkende Funktion. Von ihr hängt es maßgeblich ab, ob sich die Rahmenbedingungen für Bildung/Weiterbildung gut entwickeln, wie teuer Lernen wird, ob es zu Wettbewerbsverzerrungen kommt und ob sich in diesem Feld Selbständigkeit für Lehrende lohnt oder ob sie gar zu einem existenziellen Risiko wird. Bund, Länder und

Kommunen sollten in ihrem Zuständigkeitsbereich alles dafür tun, dass Bildung mit geringeren Hürden und bezahlbarer angeboten werden kann.

### **Keine Trennung zwischen Ausbildung, Umschulung und Fortbildung**

Bildungstheoretisch ist es nicht haltbar, Bildung künstlich in Bezug auf eine engführende Funktionalisierung zu differenzieren: Was ein Mensch morgen für die alltägliche Lebensbewältigung oder für seinen Beruf benötigt, ist in einer modernen Gesellschaft nicht einfach absehbar. Das zeigen etwa die digitalen Entwicklungen wie Künstliche Intelligenz aber auch neue Kommunikationserfordernisse durch diesen Wandel. So werden etwa die sogenannten „Soft-Skills“ in vielen Berufen immer bedeutsamer und es gibt wichtige übergreifende Kompetenzen, die für beruflichen Erfolg entscheidend, aber nicht einem bestimmten Beruf zuzuordnen sind. Innovation, die gerade für Wettbewerbsfähigkeit in der Arbeitswelt grundlegend ist, wird dabei vor allem durch Kreativität gefördert. Diese wird aber dadurch entwickelt, dass Impulse und Ideen aufgegriffen werden, die oft gerade nicht der eigenen Berufswelt entstammen, sondern aus völlig anderen Berufs- und Lebensbereichen kommen. Eine Fokussierung und Engführung beruflicher Bildung auf bereits definierte Kompetenzen eines mehr oder weniger festgelegten Kompetenzspektrums wird den tatsächlichen Anforderungen der heutigen modernen Arbeitswelt nicht mehr gerecht. So ist eine steuerliche Differenzierung zwischen Allgemeinbildung versus berufliche Bildung, Ausbildung<sup>11</sup> versus Weiterbildung oder Umschulung versus Fortbildung nicht mehr zeitgemäß und alles andere als innovationsförderlich. Diese Differenzierungen schaffen lediglich neue Bürokratie für alle Beteiligten und unnötige Risiken für die beteiligten Bildungsakteure.

### **Vielfalt fördern statt Standardisierung von Bildungsorganisationen**

Es macht Sinn, dass es öffentliche und private Bildungseinrichtungen gibt. Eine moderne Gesellschaft in einer zunehmend digitalisierten und beschleunigten Berufswelt bedarf dabei einer großen Vielfalt an Bildungsanbietern, um dem beschleunigten Wandel und den weltweiten Herausforderungen angemessen begegnen zu können. Dabei sind gerade auch gewinnorientierte Unternehmen und spezialisierte Organisationen wie Berufs-, Interessens- und Fachverbände Innovationstreiber, indem sie ihren Fokus nicht allein auf Bildung setzen, sondern in Bezug auf bestimmte Berufe und fachliche Entwicklungen in bestimmten Bereichen herausragende Expertise einbringen. Dieses Potential gilt es zu fördern, wenn sich die Innovationskraft in Deutschland weiterentwickeln soll. Eine Benachteiligung von einzelnen Gruppen von Einrichtungen, würde Innovationspotentiale hemmen und Wettbewerbsverzerrung bedeuten, was Grundgedanken der Nationalen Weiterbildungsstrategie widersprechen würde. Auch hier gilt es, Bildung zukunftsweisend und divers zu entwickeln und nicht einseitig große Anbieter zu fördern, sondern gerade auch kleine Bildungsanbieter und freiberufliche Lehrende.

### **Modernes Selbstständigenrecht statt Lehrende unkalkulierbaren Risiken bis hin zu Insolvenzen auszusetzen**

Anders als in allgemeinbildenden Schulen ist es in der beruflichen Bildung nicht möglich nur oder vorwiegend mit festangestellten Lehrenden zu arbeiten. Dazu ändert sich die Nachfrage zu stark und es gilt immer wieder neue Bildungskonzepte zu entwickeln, die nicht von den selben Personen realisierbar ist. Dabei können sich kleine Bildungseinrichtungen aufgrund der marktbedingten Schwankungen kaum Festangestellte leisten. In einer modernen Gesellschaft braucht es aber gerade solche innovationsfördernde flexible freiberufliche Bildungsstrukturen. Sie sind unerlässlich.

Die Innovationskraft dieser Lehrenden hängt dabei auch davon ab, dass sie sichere Rahmenbedingungen erhalten und nicht durch undurchschaubare Gesetze, die selbst Steuerfachleute nicht mehr durchschauen können, in prekäre Arbeitsbedingungen gelangen. So ist es heute selbst Steuerberater:innen kaum noch möglich, eine halbwegs sichere Zuordnung der Tätigkeiten von Lehrenden vorzunehmen: Die rechtliche Unterscheidung von „Privatlehrern“ und „selbständigen Lehrern“ ist historisch erklärbar, hat aber mit der heutigen Realität der Arbeitswelt, der Bildungserfordernisse und der Lehrinstitutionen nichts mehr zu tun. So ist es fragwürdig, einen Privatlehrer, der direkt bei den Lernenden tätig wird, steuerlich anders zu behandeln als einen selbstständigen Lehrer, der für eine Organisation lehrend tätig ist. Daraus ergeben sich zahllose steuerliche Unsicherheiten, die freiberuflich Tätige nicht mehr durchschauen können: Eine solche definitionsbedürftige Unterscheidung führt zwangsläufig zu einer sehr unterschiedlichen Bescheidpraxis der Finanzämter, die Rechtsunsicherheit fördert. Bei einer stark interpretationsbedürftigen Regelung der Umsatzsteuerbefreiung von Weiterbildung wäre ein Bescheinigungsverfahren, das nach dem Gesetzesentwurf abgeschafft werden soll, jedoch unerlässlich. Ein modernes Selbstständigenrecht sollte jedoch solch überkommene und nur historisch erklärbare Unterscheidungen insgesamt vermeiden und im Steuerrecht die Besteuerungsgrundlage einfach und nachvollziehbar gestalten. Die im Entwurf angedachte Änderung von § 4 Nr. 21 UStG. widerspricht dabei den grundlegenden Ansätzen der Nationalen Weiterbildungsstrategie, weil die „Arbeits- und Beschäftigungsbedingungen des Weiterbildungspersonals“ deutlich verschlechtert würden.

### **Verschiedenste Bildungsformate fördern**

Eine differenzierte Gesellschaft und hochspezialisierte Arbeitswelt bedürfen sehr unterschiedlicher Formen von Bildungsangeboten und Konzepten, um den immer schneller wandelnden Anforderungen entsprechen zu können. So wurden in der Begründung des genannten Gesetzesentwurfs von 2019 neue Weiterbildungsformate wie Coaching und Supervision erstmals ausdrücklich als berufliche Bildung benannt, wie es Finanzgerichtsurteile auch bereits eingestuft haben. Das weist in eine zukunftsweisende Richtung. Auch ist es sinnvoll, kürzere Formate wie Vorträge und Tagungen als berufliche Bildung künftig ebenfalls steuerlich zu begünstigen, außer wenn es sich um reine Verkaufsveranstaltungen für Waren oder andere Dienstleistungen handelt. Eine Engführung von Bildung auf bestimmte längerfristige Weiterbildungen wäre jedenfalls nicht hilfreich, um lebenslanges Lernen effektiv zu fördern.

Das gilt auch für Bildungsleistungen wie Supervision, Bildungsberatung, Familienberatung und Erziehungsberatung, die im Steuerrecht bislang noch nicht als Bildung identifiziert wurden. In der Erziehungswissenschaft wird Beratung schon lange als eine Grundform pädagogischen Handelns verstanden. So bezeichnete Mollenhauer Beratung im Rahmen von Erziehung sogar als „herausgehobene Momente“<sup>12</sup> (1965, S. 30). Gerade institutionalisierte pädagogische Beratung, sofern sie von ausschließlichen Beratungsformaten wie etwa Unternehmensberatung abgegrenzt wird, stellt einen immer wichtiger werdenden Teilbereich von Bildung dar.

### **Mehr Rechtssicherheit und Entlastung der Gerichte**

Mit der Einordnung, ob etwas Ausbildung, Umschulung oder Fortbildung bedeutet, also umfassend umsatzsteuerbefreit ist oder nicht, würde den Finanzämtern durch den Gesetzesentwurf 2024 aber aufwändige Unterscheidungsarbeit aufgebürdet. In einer komplexen arbeitsteiligen und sich rasant wandelnden Arbeitswelt ist nicht mehr klar zu unterscheiden, was Ausbildung, Fortbildung oder Umschulung ist. Klar voneinander



abgrenzbare Berufe gibt es immer weniger, zumal die ständige Rechtsprechung, nicht zuletzt das Bundesverfassungsgericht, den Begriff des Berufes, vor dem Hintergrund von Artikel 12 Grundgesetz sehr weitgehend auslegt<sup>13</sup>. Als Berufsausbildung ist dabei nicht nur eine staatlich geregelte Ausbildung zu verstehen. Auch Studienabschlüsse und Formen privatrechtlich organisierter Bildung können demnach Ausbildungen darstellen, die auf einen Beruf hin qualifizieren. Ebenso ist der Begriff der Umschulung nicht klar abgrenzbar. Somit wäre bei dem aktuellen Gesetzesentwurf von einer Klagewelle auszugehen, die bei der Abschaffung von Bescheinigungen nach Nr. 21 a) bb) allerdings nur noch der Finanzgerichtsbarkeit unterliegen würde. Demgegenüber sollte jedoch ein weitergehender Bürokratieabbau erfolgen, wodurch nicht nur die Verwaltung, sondern zugleich die Gerichte entlastet würden, indem historisch überkommene Unterscheidungen gestrichen würden, da sie nicht mehr klar vorgenommen werden können. Das wäre zugleich ein wichtiger Schritt in Richtung eines modernen Selbständigenrechts, das unternehmerisches Handeln nicht bürokratisiert, sondern fördert.

### **Vermeiden von Wettbewerbsverzerrungen zwischen öffentlichen und privaten Bildungseinrichtungen**

Mit dem EU-Recht soll auch einer Wettbewerbsverzerrung entgegengewirkt werden, indem auch staatliche Einrichtungen umsatzsteuerpflichtig werden. Eine solche Zielrichtung ist förderlich für den freien Wettbewerb gerade auch im Bildungssektor. Das dient der innovativen Fortentwicklung von Bildungsangeboten. Bei der Umsetzung der EU-Richtlinie sollten aber keine neuen Wettbewerbsverzerrungen installiert werden. Das wäre bei einer Umsetzung des aktuellen Gesetzesentwurfs durch die Neufassung von § 4 Nr. 21 UStG aber der Fall. Dabei ist nicht nachvollziehbar, weshalb hier von der neuen Systematik abgewichen wird, da Art. 132 i) der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie keine Sonderbehandlung von Fortbildung in Bezug auf Gewinne verlangt. Bei einer solchen Neuregelung könnten etwa kommunale Bildungseinrichtungen dieselben Fortbildungen mit denselben externen Lehrern künftig günstiger anbieten, als das gewinnorientierten Bildungseinrichtungen im selben regionalen Markt möglich wäre, da nur bei ihnen 19% Umsatzsteuer hinzukäme. Allerdings würden auch sie freiberufliche Honorarkräfte beschäftigen, die nicht mehr alle umsatzsteuerbefreit wären. Und so würden auch die Angebote dieser Bildungseinrichtungen de facto verteuert.

Innovative Dienstleistungen werden dabei in nicht unerheblichem Maße von gewinnorientierten Unternehmen entwickelt und werden bei den sich immer schneller entwickelnden Kompetenzbedarfen im Fortbildungsbereich heute mehr benötigt denn je. Bei der angedachten Neuerung von § 4 Nr. 21 UStG könnten die öffentlichen Anbieter neue Fortbildungskonzepte, die rechtlich eben nicht wie Patente oder Urheberchaft schützenswert sind, einfach übernehmen und günstiger anbieten. Dieses Innovationspotential würde künftig aber in wichtigen Bildungsbereichen wegfallen, wenn die Entwicklungen sich nicht auch gewinnbringend für die in Konzeptentwicklung investierenden Unternehmen auswirken könnten. Das gemeinwohlförderliche Innovationspotential gewinnorientierter Einrichtungen in der Fortbildung sollte staatlicherseits nicht behindert, sondern durch wettbewerbsförderliche Rahmenbedingungen gefördert werden. Schließlich gehen sowohl die EU-Richtlinie als auch der EUGH davon aus, dass auch Bildung, die von gewinnorientierten Einrichtungen erbracht wird, in ihrer Wirkung das Gemeinwohl fördert. Eine Anwendung von Art. 133 a) ist hier also nicht erforderlich und nicht zweckdienlich im Sinne des Zweckes der EU-Richtlinie.

## **Freier Markt als Ergänzung zur staatlichen Sozial- und Arbeitsmarktpolitik**

Ein diversifizierter Bildungsmarkt hat das Potential, staatliche Arbeitsmarktpolitik nachhaltig zu ergänzen. Gerade da auf dem freien Bildungsmarkt die Bildungsausgaben durch Arbeitgeber oder Arbeitnehmer unter Marktbedingungen finanziert werden, ist hier von einem sehr hohen Wirkungsgrad auszugehen: Zum einen ist offensichtlich, dass Arbeitgeber und Arbeitnehmer ihr berufliches Feld besser kennen als externe Dritte und ihr eigenes Geld besonders zielgerichtet einsetzen; zum anderen ist schlüssig, dass auch bei den Teilnehmenden von einer erhöhten Motivation auszugehen ist, wenn sie vom Arbeitgeber für eine Bildungsmaßnahme freigestellt werden und erst recht, wenn sie ihre Weiterbildung selbst bezahlen. Der weitgefassete Verzicht auf die Umsatzsteuer kann somit auch als eine preisgünstige Form der Arbeitsmarktförderung verstanden werden und im Bereich des sozialen Sektors als Förderung der Sozialpolitik, wenn etwa privatfinanzierte Bildung staatlich geförderte Einrichtungen entlastet und für soziale Einrichtungen die Weiterbildung bezahlbar bleibt.

## **Mutige Innovationspolitik bei Bildung statt weitergehender Bürokratisierung**

Die Ausführungen zeigen, dass eine großzügige und sehr weite Auslegung von Bildung im Sinne des Gemeinwohls ist, aber auch bei beruflicher Bildung den heutigen Marktbedingungen besser gerecht würde als die bestehende feingliedrige Differenzierung von Weiterbildung. Dem etwas erhöhten Ausfall von Umsatzsteuereinnahmen würde durch eine Vereinfachung des Umsatzsteuerrechts eine Kostenreduzierung bei Behörden und Gerichten gegenüberstehen. Weit bedeutsamer ist jedoch, dass dadurch auch weitergehende Werte für eine zukunftsfähige Gesellschaft vorangetrieben werden könnten. Durch Innovation, auch über den wirtschaftlichen Bereich hinaus, könnte durch lebenslanges Lernen auch eine Gesellschaft weiterentwickelt werden, die sich mittels Bildung befähigen kann, den jeweiligen Herausforderungen (heute etwa Globalisierung und Digitalisierung) aktiv, kritisch und konstruktiv zu begegnen.

## **Vision für die Zukunft**

„Bildungsrepublik“ Deutschland wird manchmal als Begriff verwendet. Dieses Sprachspiel verdeutlicht, dass Bildung kein Randthema sein darf in einem Land wie Deutschland, das über wenig Rohstoffe verfügt und von jeher darauf angewiesen ist, im überregionalen Handel durch Ideen und Innovationen, aber auch durch zeitgemäße Kompetenzen und Fähigkeiten der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer hervorzutreten. In Zeiten von globalen und existenziellen Bedrohungen der Erde, etwa durch den Klimawandel, können Bildung und Innovation darüber hinaus dazu beitragen, Lösungen für eine bessere Zukunft der Menschheit zu entwickeln.

## KONSEQUENZEN:

### Bürokratieabbau und ganzheitliche Bildungsförderung in § 4 Nr. 21 UStG umsetzen:

- Bildungseinrichtungen und Freiberufler steuerrechtlich gleichstellen: „Selbständige Lehrer“ ausdrücklich im Gesetzeswortlaut von der Umsatzsteuer befreien, auch wenn sie als Honorarkräfte in Bildungseinrichtungen tätig sind. Eine reine Nennung in der Gesetzesbegründung reicht nicht aus für eine hinreichende Rechtssicherheit.
- Keine künstliche und bürokratische Trennung zwischen Fortbildung versus Ausbildung und Umschulung: Berufliche Bildung umfassend von der Umsatzsteuer befreien
- Keine zusätzlichen und europarechtlich nicht notwendigen Kriterien einführen wie die Gewinnerorientierung, um keine neue Bürokratie aufzubauen
- Europarechtssichere Umsetzung: Keine Wiedereinführung durch die Hintertür der von der EU-Kommission gerügten Engführung „Vorbereitung auf einen Beruf“

Mainz, 11.07.2024

Dr. Joachim Wenzel

#### **Kontakt:**

Leibnizstraße 16, 55118 Mainz

[wenzeljo@uni-mainz.de](mailto:wenzeljo@uni-mainz.de)

#### **OPEN ACCESS-ERLAUBNIS FÜR DIESEN TEXT**

Das vorliegende Positionspapier dient zur inhaltlichen Diskussion und darf deshalb komplett oder in Teilen in allen möglichen Vervielfältigungsformen (z.B. Internet, gedruckt) genutzt, veröffentlicht und weiterverbreitet werden, auch ohne Nennung des Autors.

## Endnoten

<sup>1</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/?uri=CELEX%3A02006L0112-20220406>

<sup>2</sup> [https://germany.representation.ec.europa.eu/news/vertragsverletzungsverfahren-entscheidung-zu-deutschland-2024-02-07\\_de](https://germany.representation.ec.europa.eu/news/vertragsverletzungsverfahren-entscheidung-zu-deutschland-2024-02-07_de)

<sup>3</sup> Mitteilung der Kommission vom 21. November 2001 „Einen europäischen Raum des lebenslangen Lernens schaffen“: <https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/e5476cc7-f746-4663-9dd0-ec37bb5891bf/language-de>

<sup>4</sup> Nationale Weiterbildungsstrategie: [https://www.bmbf.de/bmbf/de/bildung/weiterbildung/nationale-weiterbildungsstrategie/nationale-weiterbildungsstrategie\\_node.html](https://www.bmbf.de/bmbf/de/bildung/weiterbildung/nationale-weiterbildungsstrategie/nationale-weiterbildungsstrategie_node.html)

<sup>5</sup> Gesetzesentwurf 2019 des Bundesfinanzministeriums: Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften: [https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/19\\_Legislaturperiode/Gesetze\\_Verordnungen/G-E-Mobilitaet/0-Gesetz.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/G-E-Mobilitaet/0-Gesetz.html)

<sup>6</sup> Art. 132 Abs. 1 Buchst. j der EU-Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (MwStSystRL): <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0112> (zuvor Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. j Richtlinie 77/388/EWG)

<sup>7</sup> Stellungnahme der öffentlich verantworteten Weiterbildung zur geplanten Neuregelung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen „Keine neue Steuern für Weiterbildung!“:

---

[https://www.volkshochschule.de/medien/downloads/verbandswelt/dvv/presse/Gemeinsame\\_Stellungnahme\\_UStG\\_Schlussfassung\\_120819.pdf](https://www.volkshochschule.de/medien/downloads/verbandswelt/dvv/presse/Gemeinsame_Stellungnahme_UStG_Schlussfassung_120819.pdf)

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften des Bundesverbandes der Träger beruflicher Bildung (Bildungsverband) e.V. und des Verbandes Deutscher Privatschulverbände e.V.:

<https://www.bundestag.de/resource/blob/661914df424e18e5d886ded4c565731f066d6/19-VDP-data.pdf>

Weitere Stellungnahmen sind zu dieser Frage auf der Seite des Bundesfinanzministeriums unter „Stellungnahmen zum Referentenentwurf zu finden“:

[https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/19\\_Legislaturperiode/Gesetze\\_Verordnungen/G-E-Mobilitaet/0-Gesetz.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/G-E-Mobilitaet/0-Gesetz.html)

<sup>8</sup> Jahressteuergesetz 2024:

Gesetzgebungsprozess:

[https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/20\\_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/0-Gesetz.html](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/20_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/0-Gesetz.html)

Regierungsentwurf vom Juni 2024:

[https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze\\_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung\\_IV/20\\_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/2-Regierungsentwurf.pdf?blob=publicationFile&v=8](https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/20_Legislaturperiode/2024-06-05-JStG-2024/2-Regierungsentwurf.pdf?blob=publicationFile&v=8)

<sup>9</sup> EuGH Urteil vom 28.11.2013 (C-319/12, LEXinform 0589405)

<sup>10</sup> [https://germany.representation.ec.europa.eu/news/vertragsverletzungsverfahren-entscheidung-zu-deutschland-2024-02-07\\_de](https://germany.representation.ec.europa.eu/news/vertragsverletzungsverfahren-entscheidung-zu-deutschland-2024-02-07_de)

<sup>11</sup> Nach deutschem Recht stellt nicht nur eine staatlich geregelte Ausbildung die Vorbereitung auf einen Beruf dar, da nach Art. 12 Grundgesetz die grundrechtlich verbürgte Berufsfreiheit festlegt, dass der Begriff des Berufes sehr weit auszulegen ist (vgl. Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 10. Mai 1988 - 1 BvR 482/84 und 1166/85, Rn. 40)

<sup>12</sup> Mollenhauer, Klaus (1965): Das pädagogische Phänomen „Beratung“. In: Mollenhauer, Klaus/Müller, Carl Wolfgang: „Führung“ und „Beratung“ in pädagogischer Sicht. Heidelberg, S. 25-50.  
Vgl. auch: Engel, Frank/Sickendiek, Ursel (2006): Beratung. In: Krüger, Heinz-Hermann/Grunert, Cathleen (Hrsg.), Wörterbuch Erziehungswissenschaft. Wiesbaden, S. 35 ff. und Giesecke, Hermann (2007): Pädagogik als Beruf. Grundformen pädagogischen Handelns. Weinheim/München S. 87 ff.

<sup>13</sup> BVerfG Urteil vom 11.06.1958, Az.: 1 BvR 596/56 - BVerfGE 7, 377 - 444