

BVMBZ e.V. \* Hildesheimer Str. 265 \* 30519 Hannover

Hannover, 26. August 2024

## **Stellungnahme zur geplanten Neuregelung bezüglich Steuerbefreiung von Bildungsleistungen gemäß § 4 Nr. 21 UStG**

### **Sehr geehrte Damen und Herren,**

im Regierungsentwurf zum „Jahressteuergesetz 2024“ vom 05.06.2024 wird der § 4 Nr. 21 UStG bezüglich der Steuerbefreiung von Bildungsleistungen neu gefasst.

Bezüglich der geplanten Änderung der vorgenannten Vorschrift möchten wir gern eine inhaltliche Stellungnahme mit folgenden Punkten abgeben:

1. Einleitung bzgl. geplantem Ausschluss der Steuerfreiheit für Fortbildungen von privatwirtschaftlichen Anbietern (§ 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 2 UStG-E)
2. Kein Vorsteuerabzug für Teilnehmer an Fortbildungen im medizinisch-therapeutischen Bereich
3. Mangelnde Erreichung bildungspolitischer Ziele
4. Wettbewerbsverzerrung im Vergleich mit öffentlich-rechtlichen Bildungsträgern
5. Problematik bezüglich Liebhaberei im Bereich der Einkommensteuer
6. Rechtsunsicherheit bzgl. Berufsbegriff
7. Inkrafttreten der Neuregelung
8. Lösungsvorschläge
  - 8.1 Streichung von Satz 2 im § 4 Nr. 21 Buchst. a) UStG-E
  - 8.2 Einführung eines unabhängigen Instituts zur Bescheinigung der Bildungsleistung
  - 8.3 Anwendungszeitpunkt verschieben
9. Angebot zum gegenseitigen Austausch

### **1. Einleitung bzgl. des geplanten Ausschlusses der Steuerfreiheit für Fortbildungen von privatwirtschaftlichen Anbietern (§ 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 2 UStG-E)**

Es ist für uns grundsätzlich nachvollziehbar, dass durch die geplante Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG die Terminologie des Artikels 132 Absatz 1 Buchst. i) und j) der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie kurz MwStSystRL) in nationales Umsatzsteuerrecht übernommen werden und die neue Vorschrift zudem an die hierzu ergangene Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) angepasst werden soll.

Privatwirtschaftliche Einrichtungen im medizinisch-therapeutischen Bereich, die eine systematische Gewinnerzielung anstreben, wären dementsprechend gemäß der geplanten Neuregelung von § 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 2 UStG-E gezwungen, für ihre Fortbildungen zusätzlich die Umsatzsteuer von derzeit 19 % in Rechnung zu stellen.

## **2. Kein Vorsteuerabzug für Teilnehmer an Fortbildungen im medizinisch-therapeutischen Bereich**

Die größte Gruppe der Teilnehmer aus den medizinisch-therapeutischen Berufen an Fortbildungen stellen hierbei im Wesentlichen die nachfolgend genannten Bereiche dar:

- Kranken- und Altenpflegekräfte (rd. 1,7 Mio. in Deutschland)
- Ärzte (rd. 450.000 in Deutschland)
- Physiotherapeuten (rd. 180.000 in Deutschland)
- Ergotherapeuten (rd. 55.000 in Deutschland)

Die Kursgebühren tragen in erster Linie die vorgenannten Teilnehmer als Privatpersonen selbst, häufig aber auch deren Arbeitgeber, die jeweils nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Somit würde diese Neuregelung also indirekt auch die vorgenannten Teilnehmergruppen der im Gesundheitswesen Tätigen von insgesamt rd. 2,4 Mio. Menschen betreffen und die Kosten für deren Fortbildungen ohne Ausgleich um derzeit 19 % erhöhen.

Bezüglich der Pflichtfortbildungen könnten sich die Teilnehmer den Preiserhöhungen zudem auch gar nicht entziehen. Bei den Fortbildungen, die nicht pflichtmäßig aufgrund von berufsrechtlichen Vorgaben zu absolvieren sind, könnte eine Streichung von Fortbildungsbudgets in den jeweiligen Betrieben, der Ausfall von Fortbildungen bzw. die Hinausschiebung von Fortbildungen die Folge sein. Dies würde einerseits den Fachkräftemangel durch die weiter sinkende Attraktivität der medizinisch-therapeutischen und Pflegeberufe verstärken und andererseits letztendlich die Qualität der Patientenversorgung beeinträchtigen.

Außerdem würden durch die Preiserhöhungen auch gerade erreichte Fortschritte in der Honorierung therapeutischer Leistungen durch die GKV im Ergebnis teilweise wieder rückgängig gemacht werden.

## **3. Mangelnde Erreichung bildungspolitischer Ziele**

Zudem wirkt die geplante Neufassung auch den bildungspolitischen Zielen der Bundesrepublik Deutschland entgegen, deren Zielrichtung aufgrund rückläufiger Fachkräftezahlen im medizinisch-therapeutischen Bereich eine Stärkung der diesbezüglichen beruflichen Fortbildung zum Ziel hat. Dieses Ziel wird durch die geplante Verteuerung der Fortbildungsgebühren jedoch konterkariert, da es überwiegend wahrscheinlich erscheint, dass die Verteuerung der Fortbildungspreise einen Nachfragerückgang von Teilnehmern bzw. eine Kürzung von Fortbildungsbudgets im betrieblichen Bereich zur Folge hätte.

Wir geben außerdem zu bedenken, dass die geplante Neufassung einen Zielkonflikt zu den groß angelegten europäischen Förderprogrammen im Bildungsbereich aufweist und die diesbezüglichen Ziele dementsprechend konterkarieren werden.

Ferner ist auch nicht erkennbar, warum eine derartige Verschärfung ausschließlich für Fortbildungen, nicht aber für Leistungen der Ausbildung und der beruflichen Umschulung gelten soll.

Neben den Problemen der Abgrenzung zwischen den einzelnen Bereichen „Ausbildung“, „berufliche Umschulung“ und „Fortbildung“ wird hiermit suggeriert, dass berufliche Fortbildungen weniger steuerliche Förderung „verdienen“ als die anderen beiden Bereiche, was insbesondere aufgrund der sich stetig wandelnden Berufswelt (z. B. aktuell im Bereich der Digitalisierung in fast allen Berufen) ein aus unserer Sicht gefährliches Signal darstellt. Aufgrund der Kurzlebigkeit der heutigen Berufsbilder ist eine berufliche Fortbildung somit absolut notwendig und dementsprechend gleichwertig mit den beiden anderen Bereichen auch förderungswürdig.

#### **4. Wettbewerbsnachteil zu öffentlich-rechtlichen (Fort-) Bildungsträgern**

Es bleibt zudem festzuhalten, dass private Bildungsträger im medizinisch-therapeutischen Bereich aufgrund ihrer nicht vorsteuerabzugsberechtigten Endkunden durch die zukünftig geplante Neufassung im Wettbewerb mit öffentlich-rechtlichen oder gemeinnützigen Bildungsträgern, die ihre Fortbildungen umsatzsteuerfrei abrechnen können, zukünftig stark benachteiligt werden. So sieht z.B. Art. 133 Buchst. d) MwStSystRL auch vor, dass die Befreiungen nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führen dürfen.

Der Preisnachteil in Höhe von 19 % ist hierbei immens und könnte sich zukünftig entsprechend negativ auf die Kapazitäten in diesem Bildungssektor sowie auf die Innovationskraft auswirken, da insbesondere private Bildungsträger häufig starke Innovationstreiber am Markt sind.

Dies könnte dann sehr wahrscheinlich sogar zu einer Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil für die privaten Bildungsträger im medizinisch-therapeutischen Bereich führen, die unseres Erachtens aus den im vorgenannten Absatz geschilderten Gründen unbedingt vermieden werden sollte.

#### **5. Problematik bezüglich Liebhaberei im Bereich der Einkommensteuer**

Die geplante Neuregelung, welche Fortbildung von Fortbildungsträgern im privaten Sektor von mangelnder systematischer Gewinnerzielungsabsicht abhängig machen soll (siehe § 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 2 UStG-E) halten wir zudem auch im Hinblick auf eine mögliche negative Wechselwirkung zur Einkommensteuer für bedenklich. Denn bei Verfolgung dieses Zieles zur Erreichung von umsatzsteuerfreien Bildungsleistungen könnte das Kriterium „fehlende systematische Gewinnerzielungsabsicht“ im Bereich der Einkommensteuer dazu führen, dass eine Anerkennung von etwaigen Verlusten von der Finanzverwaltung mit dem Argument einer vorliegenden Liebhaberei abgelehnt werden könnte. Dies liegt darin begründet, dass der einkommensteuerrechtliche Liebhabereibegriff ebenfalls an das Kriterium der „fehlenden Gewinnerzielungsabsicht“ anknüpft.

## 6. Rechtsunsicherheit bzgl. Berufsbegriff

Bestimmte Bildungsleistungen werden von Krankenkassen als Ausbildung qualifiziert und enden mit einer Prüfung (z.B. Manuelle Therapie, PNF oder Bobath). Die Abgrenzung, wann eine Ausbildung oder berufliche Umschulung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 1 UStG-E vorliegt, ist mit einer erheblichen Rechtsunsicherheit für die jeweiligen Bildungseinrichtungen verbunden.

## 7. Inkrafttreten der Neuregelung

Die geplante Neuregelung soll mit Wirkung zum 01.01.2025 in Kraft treten. Die Preiskalkulationen für die Fortbildungsveranstaltungen ab 2025 sind jedoch bereits mehrheitlich erfolgt.

## 8. Lösungsvorschläge

### 8.1 Streichung von Satz 2 im § 4 Nr. 21 Buchst. a) UStG-E

Die Aufnahme zusätzlicher Bedingungen zur Erlangung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen laut Artikel 132 Absatz 1 Buchst. i) MwStSystRL kann bei Erbringung von Bildungsleistungen durch nicht öffentlich-rechtliche Einrichtungen gemäß Artikel 133 Absatz 1 Buchst. a) bis d) MwStSystRL grundsätzlich vorgenommen werden. Aufgrund vorgenannter Ausführung ist die Anwendung dieser zusätzlichen Bedingungen zur weiteren Einschränkung der Umsatzsteuerbefreiung jedoch nicht zielführend, da diese zu diversen negativen Folgen und Ergebnissen führt, die wir bereits vorgeannt ausgeführt haben.

Der geplante Ausschluss der Umsatzsteuerbefreiung von privaten Fortbildungsinstituten mit systematischer Gewinnerzielung sollte daher neu bedacht und letztlich durch die Streichung des Satzes 2 in § 4 Nr. 21 Buchst. a) UStG-E nicht weiterverfolgt werden.

Die im Gesetzesentwurf bereits bestehende Beschränkung der Umsatzsteuerbefreiung für private Einrichtungen, welche in der Gesamtheit ihrer unternehmerischen Zielsetzung auf die Erbringung von Bildungsleistungen ausgerichtet sind (siehe Regelung gemäß § 4 Nr. 21 Buchst. a) Satz 1 UStG-E) ist unseres Erachtens bereits ausreichend und zielführend, um die sachgerechte Steuerfreiheit für Bildungsleistungen sicherzustellen und sollte daher auch uneingeschränkt auf den Bereich der Fortbildungsleistungen bezogen werden.

### 8.2 Einführung eines unabhängigen Instituts zur Bescheinigung der Bildungsleistung

Bezüglich der zukünftigen Beurteilung einer nach § 4 Nr. 21 UStG förderungswürdigen umsatzsteuerfreien Bildungsleistung schlagen wir ferner vor, dass diese zukünftig von der Zertifizierung eines unabhängigen Instituts (vergleichbar mit Ö-Cert in Österreich) abhängig gemacht wird. Die Zertifizierung könnte dann entsprechend das bisherige Bescheinigungswesen ablösen und würde ferner helfen, dass bei Zertifizierung vor dem Abhalten der Bildungsmaßnahme bereits im Vorfeld klar feststeht, ob die Bildungsleistung umsatzsteuerfrei oder umsatzsteuerpflichtig abzurechnen ist. Zudem würden die Finanzämter bei dieser Lösung von der Prüfung entlastet, ob die jeweilige Bildungsleistung die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit überhaupt erfüllt.

Wir halten dieses Vorgehen für sinnvoll, da durch die Zusammenfassung vorgenannter Beurteilung auf ein einheitliches Institut die Prüfung der vergleichbaren Zielsetzung der Bildungsmaßnahme von Bildungsträgern im privatrechtlichen Sektor zu öffentlich-rechtlichen Bildungsträgern einheitlich erfolgen würde und somit auch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sichergestellt werden könnte.

### *8.3 Anwendungszeitpunkt verschieben*

Damit die zukünftig von der Umsatzsteuerpflicht betroffenen Fortbildungsträger zumindest ihre Preise im Vorfeld entsprechend kalkulieren können, sollte der Anwendungszeitpunkt um mindestens ein Jahr, auf 01.01.2026, verschoben werden.

Auch wäre es innerhalb der zusätzlich gewährten Zeit möglich, den Berufsbegriff ausdrücklich (z.B. auch in einem entsprechenden BMF-Schreiben) zu definieren und Abgrenzungsbeispiele zu erläutern.

## **9. Angebot zum gegenseitigen Austausch**

Für ergänzende Erörterungen zu den vorgenannten Ausführungen möchten wir hiermit gern unsere Gesprächsbereitschaft anbieten. Wir stehen Ihnen zudem gern für entsprechende schriftliche Ergänzungen bzw. Erläuterungen bezüglich unserer übersandten Stellungnahme zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Der BVMBZ Vorstand

Christian Westendorf, Markus Pschick und Christian Plesch

Bundesverband Medizinischer Bildungszentren e.V.  
Hildesheimer Str. 265 - 30519 Hannover