

„Sind Leistungen der Erziehungshilfen umsatzsteuerpflichtig?“

In Zeiten leerer Kassen gerät die Umsatzbesteuerung sozialer Dienstleistungen zunehmend in den Blick der Finanzverwaltung. Auch bei Leistungen des Ambulant Betreuten Wohnens und Leistungen der Familien- und Jugendhilfe wird von Finanzämtern zunehmend eine Umsatzsteuerpflicht gemeinnütziger Leistungserbringer festgestellt.

Dies führt oftmals zu Erstaunen bei gemeinnützigen Organisationen, wenn diese in der Vorstellung leben, grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit zu sein. Anders als im Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer gibt es jedoch keine generelle Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen gemeinnütziger Organisationen. Die Umsatzsteuer folgt eigenen Regeln.

Im folgenden Beitrag sollen zunächst zum besseren Verständnis die Grundzüge der Umsatzsteuer dargestellt werden. Im Anschluss werden die für den Bereich der Kinder- und Jugendhilfe relevanten Umsatzsteuerbefreiungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG) aufgezeigt sowie Umsatzsteuerbefreiungen, die sich aufgrund des Europarechts ergeben können. Der Beitrag schließt mit den aktuellen politischen Entwicklungen.

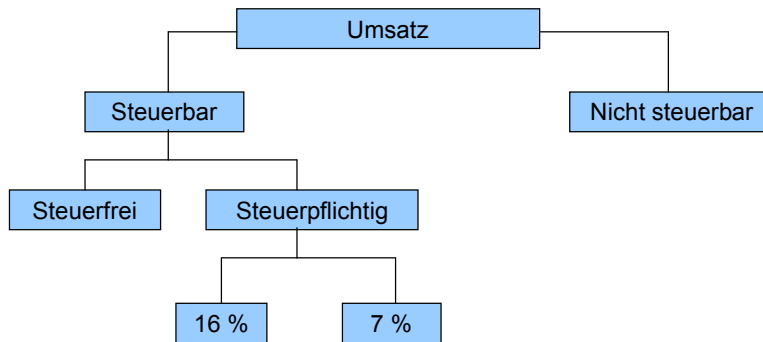
A. Grundzüge der Umsatzsteuer

Eine Leistung ist gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG nur steuerbar, wenn sie

- von einem Unternehmer
- im Rahmen seines Unternehmens
- im Inland
- gegen Entgelt

ausgeführt wird. Dies bedeutet umgekehrt: Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, ist eine Leistung nicht umsatzsteuerbar und unterfällt nicht dem UStG.

Sind die Voraussetzungen dagegen erfüllt, so ist die Leistung umsatzsteuerbar. Umsatzsteuerbare Leistungen werden in steuerfreie und steuerpflichtige Umsätze unterteilt.



I. Begriff des Unternehmers gem. § 2 Abs. 1 UStG

Nach § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig und nachhaltig ausübt und dies mit der Absicht tut, Einnahmen zu erzielen.

Der Personenbegriff im Umsatzsteuerrecht ist weit gefasst. Neben natürlichen Personen kommen auch juristischen Personen wie GmbHs und eingetragene Vereine als Unternehmer in Betracht.

Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ist dadurch gekennzeichnet, dass eine Einnahmenerzielungsabsicht bestehen muss. Der Begriff „gewerbliche oder berufliche Tätigkeit“ setzt keinen „Beruf“ oder ein „Gewerbe“ voraus, er ist viel weiter gefasst. Letztlich werden alle Aktivitäten als gewerblich oder beruflich eingestuft, bei deren Ausübung eine Einnahmenerzielungsabsicht besteht. Diese besteht bereits, wenn Einnahmen von nur 1 Cent getätigt werden sollen. Ob ein Gewinn erzielt werden soll oder die Tätigkeit überhaupt kostendeckend ausgeübt wird, ist dabei unerheblich.

Die Tätigkeit muss auch selbständig ausgeübt werden – also nicht im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses.

Zuletzt setzt der Unternehmerbegriff ein nachhaltiges Handeln voraus. Es muss eine Wiederholungsabsicht vorliegen, wobei eine tatsächliche Wiederholung rückblickend nicht erfolgt sein muss.

II. Umfang des Unternehmens gem. § 2 Abs. 1 UStG

Das Unternehmen einer natürlichen oder juristischen Person umfasst ihre gesamte gewerbliche und berufliche Tätigkeit. Die Folge ist, dass eine natürliche Person oder

eine Gesellschaft umsatzsteuerlich nur ein einziges Unternehmen haben kann. Ein e.V., der u. a. eine Druckerei und ein Altenheim betreibt, hat demzufolge nur ein Unternehmen.

III. Lieferungen und Leistungen

Steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG sind „Lieferungen und sonstige Leistungen“.

Eine Lieferung ist gem. § 3 Abs. 1 UStG die Verschaffung der tatsächlichen Verfügungsmacht über einen Gegenstand. Nicht erforderlich ist die Verschaffung des Eigentums, z. B. bei Lieferung unter Eigentumsvorbehalt. Wird z. B. ein PKW verkauft und übergeben, so liegt eine Lieferung vor.

Eine sonstige Leistung ist gem. § 3 Abs. 9 UStG eine Leistung, die keine Lieferung ist. Sie kann in einem Tun (z. B. Dienstleistung), in einem Dulden (z. B. Vermietungsleistung) oder einem Unterlassen (z. B. Verzicht, eigene Rechte zu nutzen) bestehen.

Die Unterscheidung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung ist bedeutsam, weil hiervon der Leistungsort und damit die Steuerbarkeit abhängen. Nur Leistungen im Inland sind umsatzsteuerbar.

IV. Lieferung oder Leistung im Inland

Die Lieferung oder sonstigen Leistung muss im Inland erbracht werden sein. Bei Lieferungen und Leistungen im Ausland fällt grundsätzlich keine Umsatzsteuer in Deutschland an.

V. Entgeltlicher Leistungsaustausch

Die letzte und zugleich relevanteste Voraussetzung für das Vorliegen der Umsatzsteuerbarkeit ist ein entgeltlicher Leistungsaustausch.

Ein Leistungsaustausch setzt voraus, dass eine Leistung und eine Gegenleistung erbracht werden. Zwischen den beiden Leistungen muss eine innere wirtschaftliche, d. h. eine finale Verknüpfung gegeben sein. Es muss der Gedanke des „do-ut-des“ verwirklicht sein. Dieser entfällt z. B. bei einer Schenkung.

Ein Entgelt ist alles, was aufgewendet wird, damit der Empfänger die Lieferung oder sonstige Leistung erhält, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer. Es kommt nicht darauf an, dass das Entgelt vom Leistungsempfänger bezahlt wird. Auch ein Entgelt von dritter Seite unterliegt der Umsatzsteuer.

Werden Waren oder Leistungen ausgetauscht, spricht man von einem Tausch oder einem tauschähnlichen Umsatz. Auch diese Umsätze unterfallen der Umsatzsteuer.

Besonderheiten bestehen in den im Folgenden aufgeführten Fällen, so dass keine Umsatzsteuerbarkeit vorliegt.

1. Innenumsatz

Ein Innenumsatz ist umsatzsteuerlich unbeachtlich.

Innenumsätze sind Beträge, die zwischen einzelnen Teilen eines Unternehmens für Lieferungen und Leistungen vereinnahmt werden. Einzelne Unternehmensteile, die ein einheitliches ganzes Unternehmen bilden, sind zum Beispiel Zweigniederlassungen, Betriebsstätten oder Organgesellschaften.

Beispiel: Ein eingetragener Verein gründet eine GmbH aus. Sofern die GmbH finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in den Verein eingegliedert ist, liegt eine Organschaft vor. Die Folge ist, dass Umsätze zwischen dem e. V. und der GmbH nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

2. Mitgliedsbeiträge

Hinsichtlich der Umsatzsteuerbarkeit von Mitgliedsbeiträgen ist zwischen echten und unechten Mitgliedsbeiträgen zu unterscheiden.

Echte Mitgliedsbeiträge werden von den Mitgliedern leistungsunabhängig gezahlt. Regelt etwa die Vereinssatzung, dass alle Mitglieder gleichermaßen zur Entrichtung von Mitgliedsbeiträgen verpflichtet sind, gleichgültig, ob sie bestimmte Leistungen des Vereins in Anspruch nehmen oder nicht, liegt kein Leistungsaustausch vor. Der Mitgliedsbeitrag ist nicht umsatzsteuerbar.

Unechte Mitgliederbeiträge dagegen werden leistungsabhängig - als Entgelt für eine Sonderleistung - gezahlt. Damit liegt ein Leistungsaustausch vor.

Mit Urteil vom 21.03.2002 (Az.: C-174/00, Rechtssache Kennemer Golf- und Country Club) hat der Europäische Gerichtshof entschieden, dass ein umsatzsteuerbarer unechter Mitgliedsbeitrag vorliegt, wenn der Beitragsleistung des Mitglieds eine individuelle Leistung des Vereins (z. B. Überlassung vereinseigener Anlagen) gegenübersteht, auch wenn das Mitglied die Einrichtung des Vereins nicht nutzt.

3. Zuschüsse

Im Gegensatz zu Entgelten sind Zuschüsse Leistungen, die einer gemeinnützigen Organisation gewährt werden, damit diese ihren Satzungszweck erfüllen kann. Die Organisation soll damit zu einem Handeln angeregt werden, das im Interesse des Zuschussgebers liegt, ohne dass eine konkrete Gegenleistung vereinbart wird. Es fehlt somit am Leistungsaustausch.

Die Abgrenzung zwischen Entgelt und Zuschuss ist im Einzelfall schwierig. Eine Richtschnur ist die Zielvorgabe des Zuschussgebers: Möchte er die Einrichtung als solche bzw. ein konkretes Projekt fördern, liegt meist eine echte, nicht steuerbare Zuwendung vor (institutionelle Förderung bzw. Projektförderung). Erwartet der Zuwendungsgeber eine konkrete Gegenleistung, liegt meist ein Leistungsaustausch vor.

4. Spenden

Ebenso wie Zuschüsse werden auch Spenden ohne eine Gegenleistung des Leistungsempfängers geleistet.

Spenden sind im steuerlichen Sinne „Ausgaben“ zur Förderung bestimmter steuerbegünstigter Zwecke (§ 10 b EStG). Der Begriff der Spende umfasst nur freiwillige und unentgeltliche Zuwendungen.

Freiwilligkeit bedeutet, dass der Spender weder rechtlich, z. B. aufgrund eines Vertrages, noch aus anderen Gründen, z. B. durch Druck des Leistungsempfängers, zur Leistung verpflichtet ist.

Keine Spenden stellen daher Aufnahmegebühren und Mitgliedsbeiträge im Verein dar, da diese nicht freiwillig erfolgen, sondern Voraussetzungen für die Mitgliedschaft im Verein sind.

Unentgeltlichkeit setzt voraus, dass der Spender keine Gegenleistung für seine Zuwendung erhält. Die Spende darf keinen Entgeltcharakter haben – auch nicht teilweise.

5. Durchlaufende Posten

Durchlaufende Posten sind umsatzsteuerlich neutral. Damit ein durchlaufender Posten vorliegt, müssen zwei Voraussetzungen vorliegen: Der Betrag muss im Namen und für Rechnung eines Dritten vereinnahmt und verausgabt werden. Die Folgen treten dann bei dem Dritten ein.

Kauft z. B. ein Mitarbeiter für einen e. V. ein Buch, so bezahlt er das Buch im Laden bar. Er lässt jedoch die Rechnung auf den Namen des Vereins ausstellen und lässt sich den Kaufpreis vom Verein gegen Übergabe des Buches erstatten. Es liegen nicht zwei Rechtsgeschäfte, sondern ein durchlaufender Posten vor.

VI. Steuersatz

Der Regelsteuersatz, der grundsätzlich auf die Bemessungsgrundlage anzuwenden ist, beträgt seit 01. April 1998 16 %. Er wird am 01.01.2007 auf 19 % erhöht werden.

Der ermäßigte Umsatzsteuersatz, der u. a. auf Lebensmittel, aber auch auf die Umsätze von Zweckbetrieben anzuwenden ist, beträgt derzeit 7 %. Im Gegensatz zum Regelsteuersatz wird der ermäßigte Steuersatz zum 01.01.2007 nicht erhöht werden.

B. Umsatzsteuerbefreiungen gem. UStG

Wie bereits dargestellt, ist zunächst zu prüfen, ob ein Umsatz überhaupt umsatzsteuerbar ist. Ist dies der Fall, so muss in einem zweiten Schritt festgestellt werden, ob der Umsatz steuerpflichtig ist oder ob eine Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 UStG in Betracht kommt.

§ 4 UStG enthält in Nr. 1 – Nr. 28 die wichtigsten Umsatzsteuerbefreiungen. Im Folgenden werden die für den Bereich der Kinder- und Jugendhilfe relevanten Befreiungstatbestände aufgezeigt.

I. § 4 Nr. 16 UStG: Umsätze der Krankenhäuser und Altenheime

§ 4 Nr. 16 UStG lautet: Steuerfrei sind „die mit dem Betrieb der Krankenhäuser, Diagnosekliniken und anderen Einrichtungen ärztlicher Heilbehandlung ... sowie der Altenheime, Altenwohnheime, Pflegeheime, Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen und der Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen eng verbundenen Umsätze, wenn

a) diese Einrichtungen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts betrieben werden oder

b) bei Krankenhäusern im vorangegangenen Kalenderjahr die in § 67 Abs. 1 oder 2 der Abgabeordnung bezeichneten Voraussetzungen erfüllt sind ...

c) ...

d) bei Altenheimen, Altenwohnheimen und Pflegeheimen im vorangegangenen Kalenderjahr mindestens 40 Prozent der Leistungen den in § 61 Abs. 1 des SGB XII oder den in § 53 Nr. 2 der Abgabenordnung genannten Personen zugute gekommen sind oder

e) bei Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen und bei Einrichtungen zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen im vorangegangenen Kalenderjahr die Pflegekosten in mindestens 40 Prozent der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil getragen worden sind;

Bei diesem Befreiungstatbestand, der in erster Linie für Krankenhäuser, Altenheime, Pflegeheime etc. relevant ist, ist zu beachten, dass die Befreiungsvorschrift „wettbewerbsneutral“ ausgestaltet ist: Sowohl gemeinnützige als auch gewerbliche Leistungserbringer werden nach § 4 Nr. 16 UStG von der Umsatzsteuer befreit, sofern sie die aufgeführten Voraussetzungen erfüllen.

§ 4 Nr. 16 e UStG z. B. regelt, dass die Umsätze gemeinnütziger und gewerblicher Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen steuerbefreit sind, wenn im vorangegangenen Kalenderjahr die Pflegekosten in mindestens 40 Prozent der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder Sozialhilfe ganz oder zum überwiegenden Teil getragen worden sind. Hätte somit eine gemeinnützige oder gewerbliche Einrichtung 70 Prozent Selbstzahler, so käme eine Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 16 UStG nicht in Betracht.

II. § 4 Nr. 18 UStG: Leistungen der Freien Wohlfahrtspflege

§ 4 Nr. 18 UStG lautet: Steuerfrei sind „die Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der der freien Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind, wenn

a) diese Unternehmer ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen,

b) die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassung begünstigten Personenkreis zugute kommen und

c) die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben.

Die Vorschrift regelt, dass Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege und deren Mitgliedsorganisationen unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit sein können. Dies bedeutet, dass der Gemeinnützigkeitsstatus einer Organisation ohne Zugehörigkeit zu einem Spitzenverband nicht zu Steuerbefreiung führen kann.

Besonders schwierig ist die Voraussetzung unter Buchstabe c), wonach gemeinnützige Organisationen ihre Leistungen günstiger erbringen müssen als gewerbliche Anbieter. Sie führte in der Vergangenheit auch zu Problemen im Bereich des Ambulant Betreuten Wohnens:

Ausgangspunkt war, dass die Oberfinanzdirektion (OFD) Düsseldorf mit Schreiben vom 25.06.2004 an den Landschaftsverband Rheinland feststellte, dass im Rahmen des Ambulant Betreuten Wohnens eine Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 18 UStG ausgeschlossen sei. Als Grund wurde angeführt, dass die Voraussetzung, dass die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlich für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelt zurückbleiben müssen, nicht erfüllt sei. Jeder Anbieter von Leistungen – sowohl gemeinnützig als auch gewerblich - erhalte im Rahmen des Ambulant Betreuten Wohnens pro Fachleistungsstunde einheitlich den vom Landschaftsverband Rheinland festgelegten Stundensatz von 46,10 €.

Dagegen stellte mit Erlass vom 18.10.2005 das hessische Ministerium der Finanzen fest, dass ambulante Leistungen der Eingliederungshilfe in Hessen – insbesondere das Ambulant Betreute Wohnen – umsatzsteuerfrei sind. Zwar käme eine Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 18 UStG nicht in Betracht, da auf der Grundlage von Fachleistungsstunden seit 01.01.2005 jeder Leistungserbringer eine einheitlich festgelegte Vergütung erhalte. Jedoch könnten alle Leistungserbringer - gemeinnützig und gewerblich – für die erbrachten Leistungen der Eingliederungshilfe beim Betreuten Wohnen die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 Nr. 16 e UStG in Anspruch nehmen.

Voraussetzung sei nach § 4 Nr. 16 e UStG, dass die Entgelte zur Inanspruchnahme der Steuerbefreiung im vorangegangenen Kalenderjahr um mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialhilfe ganz oder überwiegend getragen worden sein müssen. Dabei sei davon auszugehen, dass in den Fällen, in denen die Leistung der Eingliederungshilfe aufgrund der mit den Sozialhilfeträgern abgeschlossenen Leistungs-, Vergütungs- und Prüfungsvereinbarungen gem. § 75 ff SGB XII erbracht werden, die Kosten von den Sozialhilfeträgern getragen werden.

Dieser Auffassung schloss sich die OFD Düsseldorf mit Schreiben vom 13.05.2005 nicht an. Das sechste Kapitel SGB XII (Eingliederungshilfe für behinderte Menschen) richte sich grundsätzlich an einen anderen Personenkreis als das siebte Kapitel SGB XII (Hilfe zur Pflege). Pflegebedürftige im Sinne von § 4 Nr. 16 e UStG seien jedoch

nur die in § 61 Abs. 1 SGB XII benannten Personen. Nur Leistungen an diesen Personenkreis seien begünstigt.

Mit Schreiben vom 26.01.2006 bezog schließlich das BMF zum Sachverhalt Stellung und stellte klar, dass zukünftig die Rundverfügung der OFD Frankfurt am Main vom 18.10.2005 bundesweit angewendet werden soll. Leistungen der Eingliederungshilfen sind damit nach § 53, 54 SGB XII bundesweit umsatzsteuerfrei.

III. § 4 Nr. 23 UStG: Leistungen in der Jugendarbeit

§ 4 Nr. 23 UStG lautet: Steuerfrei ist „die Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und der üblichen Naturalleistungen durch Personen und Einrichtungen, wenn sie überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke oder für Zwecke der Säuglingspflege bei sich aufnehmen, soweit die Leistungen an die Jugendlichen oder an die bei ihrer Erziehung, Ausbildung, Fortbildung oder Pflege tätigen Personen ausgeführt werden. Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres. Steuerfrei sind auch die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die diese Unternehmer, den Personen, die bei den Leistungen nach Satz 1 tätig sind, als Vergütung für die geleisteten Dienste gewähren.“

Die Vorschrift befreit Leistungen der Jugendhilfe von der Umsatzsteuer. Während in der Vergangenheit zumeist ambulante und stationäre Jugendhilfemaßnahmen davon erfasst waren, vertreten zunehmend viele Finanzämter die Auffassung, dass eine Umsatzsteuerbefreiung nur gegeben sei, wenn Aufwendungen für Beherbergung anfallen. Reine Erziehungsleistungen sollen hingegen umsatzsteuerpflichtig sein.

IV. § 4 Nr. 25 UStG: Bestimmte Leistungen der Jugendhilfe

§ 4 Nr. 25 lautet: Steuerfrei sind „die folgenden Leistungen der Träger der öffentlichen Jugendhilfe und der förderungswürdigen Träger der freien Jugendhilfe:

- a) die Durchführung von Lehrgängen, Freizeiten, Zeltlagern, Fahrten und Treffen sowie von Veranstaltungen, die dem Sport oder der Erholung dienen, soweit diese Leistungen Jugendlichen oder Mitarbeitern in der Jugendhilfe unmittelbar zugute kommen,
- b) in Verbindung mit den unter Buchstabe a bezeichneten Leistungen die Beherbergung, Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen, die den Jugendlichen und Mitarbeitern in der Jugendhilfe sowie den bei diesen Leistungen tätigen Personen als Vergütung für die geleisteten Dienste gewährt werden,
- c) die Durchführung von kulturellen und sportlichen Veranstaltungen im Rahmen der Jugendhilfe, wenn die Darbietungen von den Jugendlichen selbst erbracht oder die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwandt werden.

Förderungswürdig im Sinne dieser Vorschrift sind Träger der freien Jugendhilfe, die kraft Gesetzes oder von der zuständigen Jugendbehörde anerkannt sind oder die die Voraussetzungen für eine Förderung durch die Träger der öffentlichen Jugendhilfe erfüllen. Jugendliche im Sinne dieser Vorschrift sind alle Personen vor Vollendung des 27. Lebensjahres.“

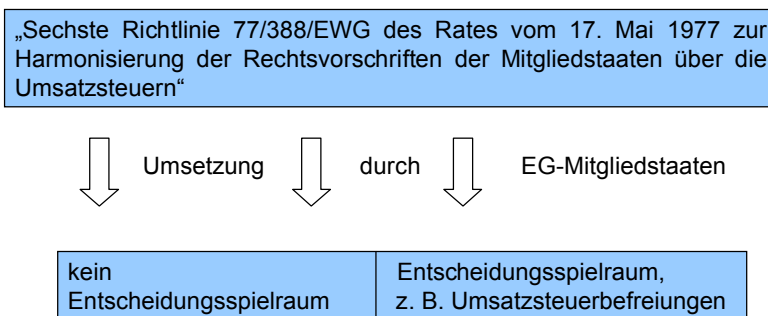
Die Vorschrift befreit die genannten, konkret aufgeführten Leistungen von der Jugendhilfe. Nicht erfasst von der Steuerbefreiung ist jedoch die ambulante Jugendhilfe, die auch nicht gem. § 4 Nr. 23 UStG befreit ist.

C. Die 6. EU-Richtlinie

In den letzten zwei Jahren ergingen verschiedene Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH), des Bundesfinanzhofs (BFH) und erstinstanzlicher Gerichte, in denen festgestellt wurde, dass bestimmte soziale Dienstleistungen umsatzsteuerfrei sind. Die Rechtsgrundlage für die Umsatzsteuerbefreiungen fanden die Gerichte nicht im deutschen UStG, sondern in der "Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern" (6. Richtlinie).

Im Folgenden soll kurz der rechtliche Hintergrund dieser Rechtsprechung dargelegt werden und aufgezeigt werden, welche Möglichkeiten sich hierdurch für den Bereich der Jugendhilfe eröffnen können.

I. Gemeinsames Mehrwertsteuersystem der Mitgliedstaaten der Europäischen Gemeinschaft



Die umsatzsteuerlichen Regelungen in den EG-Mitgliedstaaten stimmen inhaltlich untereinander und mit der 6. Richtlinie weitgehend überein.

Der Grund hierfür ist, dass alle EG-Mitgliedstaaten verpflichtet sind, gemeinschaftsrechtliche Vorgaben – und damit auch die 6. Richtlinie betreffend die Umsatzsteuer - in innerstaatliches Recht umzusetzen. Der deutsche Gesetzgeber ist dieser Pflicht nachgekommen, indem er Regelungen der 6. Richtlinie in das deutsche Umsatzsteuergesetz übernommen hat.

Allerdings muss die 6. Richtlinie von den Mitgliedstaaten nicht inhaltlich 1:1 umgesetzt werden. Während in manchen Regelungsbereichen die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die Vorgaben der 6. Richtlinie unverändert zu übernehmen, räumt die Richtlinie in anderen Bereichen Wahlrechte ein oder lässt abweichende Regelungen zu. Ein Beispiel hierfür sind die in Art. 13 der 6. Richtlinie enthaltenen Umsatzsteuerbefreiungen. Die Mitgliedstaaten können in ihren nationalen Umsatzsteuergesetzen die Gewährung von Umsatzsteuerbefreiungen in einem gewissen Rahmen von Bedingungen abhängig machen und haben somit einen Entscheidungsspielraum. So sind z. B. in § 4 des deutschen UStG Steuerbefreiungen geregelt, deren Grundzüge in Art. 13 Teil A der 6. Richtlinie enthalten sind, die aber nicht vollständig mit der Richtlinie übereinstimmen.

Allerdings enthält die 6. Richtlinie auch Regelungen, bezüglich derer die Mitgliedstaaten zwar keinen Entscheidungsspielraum haben, die aber dennoch nicht oder nicht rechtzeitig in nationales Umsatzsteuerrecht umgesetzt wurden. Hier stellt sich die Frage, wie der Steuerpflichtige damit umgehen soll. Der BFH hat hierzu mit Urteil vom 22.04.2004 – Az.: V R 1/98 – Folgendes entschieden:

„Ein Einzelner kann sich in Ermangelung fristgemäß erlassener Umsetzungsmaßnahmen auf Bestimmungen einer Richtlinie, die inhaltlich als unbedingt und hinreichend genau erscheinen, gegenüber allen nicht richtlinienkonformen innerstaatlichen Vorschriften berufen... Ein Mitgliedsstaat kann einem Steuerpflichtigen, der beweisen kann, dass er steuerrechtlich unter einen Befreiungstatbestand der Richtlinie fällt, nicht entgegenhalten, dass er die Vorschriften, die die Anwendung eben dieser Steuerbefreiungen erleichtern sollen, nicht erlassen hat.“

Vor diesem Hintergrund wurden in letzter Zeit verschiedentlich Klagen deutscher Umsatzsteuerpflichtiger vor erstinstanzlichen Gerichten, dem BFH und dem EuGH angestrengt, die sich auf Steuerbefreiungen nach Art. 13 Teil A der 6. Richtlinie berufen.

Von besonderer Relevanz für die Jugendhilfe ist hier Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. h der 6. Richtlinie:

Buchstabe h befreit „die eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“.

Zwar hat der deutsche Gesetzgeber diese europäische Befreiungsvorschrift durch die §§ 4 Nr. 23 und Nr. 25 UStG umgesetzt. Diese Umsetzung ist jedoch nicht vollständig. Insbesondere ambulante Jugendhilfeleistungen, die nach dem deutschen UStG nicht steuerbefreit sein sollen, wären nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. h der 6. Richtlinie steuerbefreit. Der Grund ist, dass Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. h im Gegensatz zum deutschen UStG nicht zwischen ambulanten und stationären Leistungen unterscheidet.

Nach der oben dargestellten Rechtsprechung des BFH vom 22.04.2004 können sich deutsche Steuerpflichtige hinsichtlich ambulanter Jugendhilfeleistungen nunmehr

direkt auf die Steuerbefreiung gem. Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. h der 6. Richtlinie berufen.

D. Urteile aufgrund der 6. EU-Richtlinie

Die Urteile des EuGH, des BFH und erstinstanzlicher Gerichte zu Umsatzsteuerbefreiungen aufgrund der 6. EU-Richtlinie sind in verschiedenen Bereichen sozialer Arbeit ergangen:

Urteil des BFH vom 22.04.2004, Az.: V R 1/98: Ambulante Pflegedienste

Urteil des BFH vom 25.11.2004, Az.: V R 44/02: Heilberufliche Tätigkeiten

Urteil des FG München vom 21.04.2005, Az.: 14 K 2469/02: Heilpädagogische Leistungen

Urteil des EuGH vom 26.05.2005, Az: C-498/03: Betreutes Wohnen

Urteil des BFH vom 18.08.2005, Az.: V R 71/03: Legasthenietherapie

Urteil des FG Hessen vom 13.12.2005, Az: 6 K 4053/04: Kinder- und Jugendhilfe

Urteil des EuGH vom 09.02.2006, Az.: C-415/04: Kinder- und Jugendbetreuung

E. Aktuelle politische Entwicklungen

Der Anteil der Umsatzsteuer am Gesamtsteueraufkommen beträgt über 30 %. Ursprünglich stand das Umsatzsteueraufkommen in Deutschland dem Bund alleine zu. Seit 1970 jedoch ist die Umsatzsteuer eine Gemeinschaftsteuer, d. h. ihr Aufkommen steht Bund und Ländern gemeinsam zu, wobei auch die Gemeinden einen Anteil am Steueraufkommen erhalten.

Aus diesem Grund finden regelmäßige Treffen der Umsatzsteuerreferenten der Bundesländer statt, in denen aktuelle umsatzsteuerliche Themen erörtert werden.

So wurde die Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 16 e UStG des Ambulant Betreuten Wohnens im Kreis der Umsatzsteuerreferenten der Länder erörtert, bevor das BMF per Rundverfügung klarstellte, dass Leistungen der Eingliederungshilfen bundesweit umsatzsteuerfrei sind.

Auch das Problem der Umsatzsteuerbefreiung ambulanter Jugendhilfeleistungen und die Umsetzung der 6. EU-Richtlinie wurde Ende September 2006 durch die Umsatzsteuerreferenten der Länder diskutiert. Das Ergebnis der Beratungen wurde der Öffentlichkeit bislang jedoch noch nicht bekannt gegeben.

Rechtsanwältin Ulla Engler

Referentin für Organisationsrecht

Deutscher Paritätischer Wohlfahrtsverband – Gesamtverband e. V.

Oranienburger Str. 13-14

10178 Berlin