

BFH: Restriktiver Unterrichtsbegriff des EuGH

Leistungen einer privaten Schwimmschule sind nicht mehr umsatzsteuerfrei. Der BFH ändert seine Rechtsprechung und schließt sich dem engen Begriffsverständnis des EuGH an. Die Entscheidung hat Auswirkungen auf alle Bildungsanbieter.

Hintergrund

Bis zur EuGH-Entscheidung in der Rechtsache *A & G Fahrschul-Akademie* (EuGH, Urt. v. 14.03.2019, C-449/17, *A & G Fahrschul-Akademie*) legten der EuGH und der BFH die Steuerbefreiungen für Bildungsleistungen extensiv aus. Sämtliche Unterrichtsleistungen waren erfasst, die nicht der bloßen Freizeitgestaltung dienten (EuGH, Urt. v. 14.06.2007, C-445/05, *Haderer*, Rz. 26; EuGH, Urt. v. 28.01.2010, C-473/08, *Eulitz*, Rz. 29; BFH, Urt. v. 05.06.2014, V R 19/13; BFH, Urt. v. 24.01.2008, V R 3/05). Das vom EuGH nicht näher definierte Abgrenzungskriterium der reinen Freizeitgestaltung konkretisierte der BFH dahingehend, dass ein hohes Gemeinwohlinteresse die Annahme der Freizeitgestaltung widerlegt (BFH, Urt. v. 05.06.2014, V R 19/13; BFH, Beschl. v. 07.01.2015, V B 102/14).

In der Fahrschulentscheidung legte der EuGH dann eine enge Definition des Schul- und Hochschulunterrichts zugrunde. Schul- und Hochschulunterricht setzt nach dem EuGH ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen sowie die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler und Studierenden je nach Fortschritt und Spezialisierung voraus (EuGH, Urt. v. 14.03.2019, *A & G Fahrschul-Akademie*, C-449/17, Rz. 26).

Aufgrund des neuen restriktiven Unterrichtsbegriffs des EuGH zweifelte der BFH in der Rechtssache *Dubrovin & Tröger – Aquatics* daran, ob er an seiner bisherigen Rechtsprechung zum umsatzsteuerfreien, von Privatlehrern erteilten Schwimmunterricht (BFH, EuGH-Vorlage v. 27.03.2019, V R 32/18) festhalten kann. Mit Urteil vom 21.10.2021 C-373/19 verneinte der EuGH die Steuerbefreiung für den von der Klägerin durchgeführten Schwimmunterricht für Kinder, da er nicht dem strengeren Begriffsverständnis des Schul- und Hochschulunterrichts (Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL) entspricht. In der vorliegenden Nachfolgeentscheidung folgt der BFH dem EuGH und verneint die Anwendung der Steuerbefreiung für Schwimmunterricht (BFH, Urt. v. 16.12.2021, V R 31/21).

Entscheidung des BFH

Danach sind die Leistungen der Klägerin, Durchführung von Schwimmkursen für Kinder, weder nach nationalem Recht noch nach dem Unionsrecht steuerfrei. Die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG liegen nicht vor. Die Vorschrift setzt voraus, dass die Kurse auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vorbereiten. In den Streitjahren führte die Klägerin keine Prüfungen durch. Auch die unternehmerbezogene Voraussetzung des § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG ist nicht erfüllt. Denn die Klägerin ist weder eine Person des öffentlichen Rechts noch eine andere Einrichtung i.S.d. Steuerbefreiung. Im Hinblick auf die Auslegung der unionsrechtlichen Steuerbefreiungen legt der BFH das Begriffsverständnis des EuGH zugrunde. Eine unmittelbare Berufung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL scheidet damit aus.

Anmerkung

Die Änderung der Rechtsprechung des BFH ist für sämtliche Anbieter von Bildungsleistungen relevant. Das Urteil schränkt den Anwendungsbereich der Steuerbefreiungen für Bildungsleistungen erheblich ein. Die bisherige BFH-Rechtsprechung ist angesichts der engen Unterrichtsdefinition des EuGH, der sich der BFH anschließt, als obsolet anzusehen sein.

Die Erfüllung reiner Freizeit Zwecke steht der unionsrechtlichen Steuerbefreiung von Unterrichtsleistungen weiterhin entgegen. Nach der Unterrichtsdefinition des EuGH sind weitere einschränkende Kriterien begriffsprägend. Ein punktuell erteilter, spezialisierter Unterricht erfüllt nicht den vom EuGH formulierten Unterrichtsbegriff. Um den

Anforderungen an den begünstigten Unterricht nach dem engen Begriffsverständnis zu genügen, muss der Unterricht im Rahmen eines integrierten Systems der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten erbracht werden und auf die Vermittlung eines breiten und vielfältigen Spektrums von Lehrinhalten und Fähigkeiten ausgerichtet sein. Der Unterricht muss an den Lernfortschritt des Teilnehmerkreises anknüpfen. Ein ausgeprägtes Allgemeininteresse an der Erlernung einer Grundfähigkeit kompensiert nicht die Nichterfüllung der einschränkenden Begriffsmerkmale.

Betroffene Normen

Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j MwStSystRL

§ 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG, § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG

Fundstelle

BFH, Urteil vom 16.12.2021, [V R 31/21](#) (V R 32/18).

Weitere Fundstellen

EuGH, Urteil vom 21.10.2021, [C-373/19](#), Dubrovin & Tröger GbR – Aquatics

BFH, EuGH-Vorlage vom 27.03.2019, [V R 32/18](#)

Finanzgericht München, Urteil vom 13.09.2018, [3 K 1868/17](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.