

Informationen für steuerbegünstigte Körperschaften

1. Neuerungen der Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen

1.1 Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen im Sinne von § 4 Nr. 21 UStG

Durch das Jahressteuergesetz 2024 wurde § 4 Nr. 21 UStG zum 1. Januar 2025 geändert. § 4 Nr. 21 UStG wird durch die Änderung unionsrechtskonform an die Vorgaben des Art. 132 Abs.1 Buchst. i und j MwStSystRL angepasst.

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 24. Oktober 2025 nunmehr ausführliche Erläuterungen veröffentlicht.

Durch die Neuregelung des § 4 Nr. 21 UStG sind nun neben klassischen Schulen und Hochschulen auch weitere Bildungseinrichtungen sowie Privatlehrer explizit von der Umsatzsteuer befreit, sofern ihre Leistungen unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienen.

- Die Steuerbefreiung betrifft: Bildungsleistungen wie Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung sowie berufliche Umschulung (Bildungsleistungen) und auch damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen.
- Einrichtungen des öffentlichen Rechts, Träger von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen benötigen eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde, die bestätigt, dass die angebotenen Leistungen dem Schul- oder Bildungszweck dienen. Auch juristische Personen des öffentlichen Rechts bedürfen dieser Bescheinigung.

Die neue Bescheinigung ist nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a UStG erforderlich. Bescheinigen muss die zuständige Landesbehörde, dass die betroffene Einrichtung „Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung“ erbringt. Damit werden der Anwendungsbereich und die Tragweite der Bescheinigung erheblich erweitert. Die Bescheinigung musste nach altem Recht nur bestätigen, dass die allgemein- oder berufsbildende Einrichtung auf einen Beruf oder auf eine von einer jPöR abzulegende Prüfung vorbereitet. Wie bisher ist die Bescheinigung Grundlagenbescheid für den Umsatzsteuerbescheid.

Bisherige Bescheinigungen, die vor dem 1. Januar 2025 durch die zuständige Landesbehörde ausgestellt wurden, sind hinsichtlich der damit bescheinigten Leistungen anzuerkennen. Auch eine Bescheinigung, die bis zum 31. Dezember 2025 mit dem Wortlaut des § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG (aF) ausgestellt wurde bzw. wird, ist für Besteuerungszeiträume nach dem 31. Dezember 2024 als Nachweis anzuerkennen. Insoweit behalten alte Bescheinigungen weiterhin Gültigkeit.

Eng verbundene Umsätze

Von der Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 21 UStG können auch eng mit der Bildungsleistung verbundene Leistungen erfasst sein, wenn diese zur Ausübung der Bildungsleistung unerlässlich sind. Der eng verbundene Umsatz darf nicht im Wesentlichen dazu bestimmt sein, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb zu steuerpflichtigen Tätigkeiten gewerblicher Unternehmer stehen.

Beispiele für einen eng verbundenen Umsatz können sein:

- Die Zurverfügungstellung von Lehr-, Lern- und Verbrauchsmaterial, sofern es inhaltlich den Unterricht ergänzt, zum Einsatz im Unterricht bestimmt ist und keine Nebenleistung vorliegt;
- Die entgeltliche Gestellung eines Lehrers an eine andere Lehreinrichtung;
- Restaurations- und Unterhaltungsleistungen, die der Ausbildung der Studenten dienen und die für einen eingeschränkten Nutzerkreis und zu nicht kostendeckenden Preisen erbracht werden;
- Leistungen von Schülerfirmen und Schülergenossenschaften, die rechtlich unselbständig sind;

Nicht zu den eng verbundenen Umsätzen gehören die entgeltliche Abgabe von Speisen und Getränken an Teilnehmer sowie die Unterbringung der Teilnehmer. Die Verpflegung mit kalten oder kleinen Gerichten im Seminarraum, wie z.B. bei Kaffeepausen, kann hingegen als eng verbundener Umsatz angesehen werden. Im Übrigen kann die Verpflegung und Beherbergung von Kindern, Studierenden und Schülern nach § 4 Nr. 23 S.1 Buchst. c UStG steuerfrei sein.

Eng verbundene Umsätze von Privatlehrern sind nicht nach § 4 Nr. 21 S.1 Buchst. c UStG befreit.

Sonderfall: Online-Bildungsveranstaltungen

Bildungsleistungen können auch parallel zu bzw. anstelle einer „Vor-Ort“-Veranstaltung als interaktiver Live-Stream angeboten werden. Live-Streams sind steuerfrei, sofern sie wie Präsenzveranstaltungen ausgestaltet sind. Die Bereitstellung einer Aufzeichnung des Unterrichts im Nachgang zu einer „Vor-Ort“-Veranstaltung oder zu einem Live-Stream ohne gesondertes Entgelt stellt eine Nebenleistung zur Bildungsleistung dar.

Dagegen sind bloße Streaming-Angebote eines aufgezeichneten Unterrichts oder Onlineübungen und Onlineklausuren mit automatisiert generierter Rückmeldung, wie sie zum Beispiel mit Lern-Apps oder auf Lernplattformen bereitgestellt werden, von der Steuerbefreiung ausgeschlossen.

Für grenzüberschreitende Bildungsangebote gilt das sogenannte Empfängerortsprinzip, bei welchem sich die Steuerpflicht nach dem Ort des Leistungsempfängers richtet.

Anwendungsregelungen

Übergangsregelungen:

§ 4 Nr. 21 UStG in seiner neuen Fassung ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 erbracht wurden bzw. erbracht werden.

Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2028 ausgeführt wurden bzw. werden, wird es für das Besteuerungsverfahren nicht beanstandet, wenn der Unternehmer weiterhin seine Leistung hiervon abweichend in der am 31. Dezember 2024 geltenden Fassung als umsatzsteuerpflichtig bzw. umsatzsteuerfrei behandelt.

Insoweit wird es von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn bis Ende 2027 noch die alte Regelung des § 4 Nr. 21 UStG in der vom 31. Dezember 2024 geltenden Fassung zur Anwendung gelangt.

1.2 Umsatzsteuerbefreiung für Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen im Sinne von § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG

Zum 24. Oktober 2025 hat das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder ein Informationsblatt herausgegeben. Nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG sind Vorträge, Kurse und ähnliche Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerfrei.

Veranstaltungen in diesem Sinne sind solche, die als Erziehung von Kindern und Jugendlichen, als Schul- oder Hochschulunterricht, als Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung zu qualifizieren sind. Mit dem Informationsblatt sollen Unternehmer über die Kriterien informiert werden, die für das Vorliegen von begünstigten Leistungen im Rahmen von Schul- oder Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder beruflicher Umschulung maßgeblich sind. Auch Unterricht im Bereich der Erwachsenenbildung kann Schul- und Hochschulunterricht sein. Auf den Bereich der Erziehung von Kindern und Jugendlichen sind die im Informationsblatt aufgeführten Kriterien nicht anzuwenden.

Begünstigt sind nach § 4 Nr.22 Buchst. a UStG nur Leistungen, die von den im Gesetz genannten Unternehmern erbracht werden. Unternehmer im Sinne des Gesetzes sind juristische Personen des öffentlichen Rechts, Verwaltungs- und Wirtschaftsakademien, Volkshochschulen oder Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen. Es handelt sich somit um eine abschließende Aufzählung.

Eine Veranstaltung ist eine nach § 4 Nr.22 Buchst. a UStG begünstigte Leistung, wenn die Kriterien der folgenden drei Bereiche insgesamt erfüllt sind, die Erfüllung der einzelnen Kriterien muss nicht gleichermaßen ausgeprägt sein:

Inhalt der Veranstaltung

- Das Thema ist bildungsrelevant (z.B. Sprachen, Politik, Gesellschaft, Gesundheit, Kultur).
- Die Inhalte könnten auch in schulischen, akademischen oder beruflichen Kontexten vermittelt werden.
- Der Veranstaltung liegt ein pädagogische-didaktisches Konzept zugrunde.
Dazu gehören:
 - Planung der Lerninhalte; es gibt eine strukturierte Veranstaltungsplanung mit definierten Inhalten,

- Bestimmung der Lernziele; die Veranstaltung verfolgt erkennbare und klar definierte Lernziele insbesondere entlang der Vorgaben der Bildungsgesetze des Bundes und der Länder und den dazugehörigen Regelungen,
- Berücksichtigung der Zielgruppe, z.B. bei heterogenem Vorwissen der Teilnehmenden evtl. binnendifferenzierte Lerneinheiten,
- Festlegung der Rahmenbedingungen, z.B. rechtliche, räumliche, zeitliche Vorgaben, und
- Auswahl geeigneter Methoden und Medien, z.B. die Wahl der den Lernzielen dienlichen Sozial- und Veranstaltungsform.

Zielsetzung der Veranstaltung

- Der Schwerpunkt der Veranstaltung liegt auf einer Wissens- und Kompetenzvermittlung, z.B. bei einem Sprachkurs, und initiiert hierbei einen Lernprozess.
- Die Veranstaltung bietet nicht lediglich den organisatorischen Rahmen für eine Gelegenheit zum Ausüben einer Freizeitaktivität („bloße Freizeitgestaltung“), wie z.B. animierte Tanzabende, eine bloße Produktherstellung (u.a. das Töpfern einer Vase, die Fertigung eines Adventskranzes), das bloße Ausüben einer Tätigkeit (u.a. Kochen, Kalligraphieren).
- Bei der Veranstaltung steht nicht lediglich die Möglichkeit im Vordergrund, gemeinsam mit anderen Personen Sport zu treiben; Sporttraining, Sportkurse und Sportlehrgänge können als sportliche Veranstaltungen – wie auch kulturelle Veranstaltungen, z.B. gemeinsames Singen und Musizieren – unter den Voraussetzungen des § 4 Nr.22 Buchst. b UStG steuerfrei sein.

Objektive Eignung der Lehrkraft

- Die Lehrkraft verfügt über fachliche und pädagogische Qualifikationen. Diese können durch ein Studium, eine Ausbildung, einen Berufsabschluss sowie durch nachweisbar langjährige Erfahrung, persönliches Engagement oder spezifische Lebenserfahrungen erworben worden sein.

Soweit eine Veranstaltung im Sinne von § 4 Nr.22 Buchst. a UStG online erbracht wird, verweisen wir auf die Ausführungen 1.1. zu § 4 Nr.21 UStG. Dies gilt auch für die Unterbringung und Verpflegung der Teilnehmer der Veranstaltung, die keine umsatzsteuerfreie Leistungen sind, sowie auf sonstige eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen.

Fazit

Die Regelungen zur Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG, wie auch zur Umsatzsteuerbefreiung von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen im Sinne von § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG sind kompliziert und Bedarf in jedem Fall einer sorgfältigen Prüfung und Dokumentation, um die Steuerbefreiung rechtssicher in Anspruch nehmen zu können.

EXKURS

Umsatzsteuerfreie Vermietung von Seminarräumen nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG

Werden Seminarräume für Veranstaltungen an andere Unternehmer kurzfristig vermietet, handelt es sich um eine steuerfreie Vermietungsleistung, auch wenn die Seminarräume mit dem üblichen Inventar, wie Stühle, Tische, Beamer, Leinwand ausgestattet sind. Da es dem Mieter insgesamt auf die Anmietung der Räumlichkeiten ankommt und die Nutzungsüberlassung des Mobiliars von nach-rangiger Bedeutung ist, handelt es sich um eine Nebenleistung zur steuerfreien Vermietungsleistung. Weiterhin besteht jedoch die Möglichkeit unter bestimmten Voraussetzungen zur Umsatzsteuerpflicht nach § 9 UStG zu optieren. Hiernach richtet sich dann ein eventueller Vorsteuerabzug.

2. Steueränderungsgesetz 2025, vorgesehene gemeinnützigkeitsrechtliche Änderungen im Regierungsentwurf

Regelungen zur Gemeinnützigkeit zum 01.01.2026:

- Anhebung der Freigrenze für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb auf 50.000 € (§ 64 Abs. 3 Satz 1 AO-E),
- Anhebung der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale auf 3.300 € bzw. 960 € (§ 3 Nr. 26, 26 a EStG-E),
- Anhebung der Freigrenze bei der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung auf 100.000 € (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO-E),
- Verzicht auf eine Sphärenzuordnung von Einnahmen, bei Körperschaften mit Einnahmen unter 50.000 € (§ 64 Abs. 3 Satz 2 AO-E),
- Einführung von E-Sport als neuen gemeinnützigen Zweck (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO-E),
- Photovoltaikanlagen als steuerlich unschädliche Betätigung bei der Gemeinnützigkeit (§ 58 Nr. 11 AO-E).

Würzburg, den 8. Dezember 2025

HPS | Hemberger Prinz Siebenlist GmbH & Co. KG