

Bastian Schmidt

Steuerliche Implikationen von Kooperationen im Weiterbildungssektor

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XXI
Abbildungsverzeichnis	XXV
A. Grundlegung	1
I. Untersuchungsgegenstand	1
1. Kooperationen im Weiterbildungsmarkt	5
2. Parameter der steuerlichen Analyse dieser Kooperationen	8
II. Untersuchungsbedarf	11
III. Untersuchungsziel	12
IV. Gang der Untersuchung	14
B. Grundlagen der kooperativen Zusammenarbeit im Weiterbildungsmarkt	17
I. Weiterbildung	17
1. Terminologische Grundlagen	17
2. Weiterbildungsmarkt und Marktvolumen	19
3. Weiterbildungsanbieter/-einrichtungen	22
3.1 Juristische Personen des öffentlichen Rechts	24
3.1.1 Steuerliche Sphären	26
3.1.2 Steuerliche Sphären und Zuordnung von (Weiter-) Bildungsleistungen der öffentlichen Hand	28
3.1.2.1 Volkshochschulen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft	29
3.1.2.2 Handwerkskammern, Kreishandwerkerschaften und Innungen	30

3.2	Privatrechtliche Rechtsformen	34
3.2.1	Steuerbegünstigte Körperschaften	34
3.2.1.1	Steuerliche Sphären.....	35
3.2.1.2	Steuerliche Sphären und (Weiter-) Bildungsleistungen steuerbegünstigter Körperschaften	40
3.2.2.	Eigennützige Weiterbildungseinrichtungen.....	43
4.	Weiterbildungsleistungen	44
4.1	Grundlegende Merkmale.....	44
4.2	Stilisierte Weiterbildungsleistungen	48
II.	Kooperationen	49
1.	Terminologische Grundlagen	49
2.	Non-Equity Joint Venture	52
2.1	Kooperationen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts als Beistandsleistungen.....	55
2.2	Kooperationen zwischen gemeinnützigen Körperschaften im Lichte des Unmittelbarkeitsgebots.....	57
2.2.1	Unmittelbarkeitsgebot aus Sicht des gemeinnützigen Auftraggebers	57
2.2.2	Unmittelbarkeitsgebot aus Sicht des gemeinnützigen Auftragnehmers.....	58
2.2.2.1	Verbot der Doppelzurechnung nach Finanzverwaltung und älterer Rechtsprechung des BFH.....	58
2.2.2.2	Kritik und jüngste Rechtsprechung des BFH.....	60
3.	Equity Joint Venture	62

3.1	Privatrechtliche Rechtsformen des Gemeinschafts-	
	unternehmens	64
3.1.1	Staatliche Hochschulen als Gesellschafter	65
3.1.1.1	Vorgaben des LHG Baden-Württemberg	66
3.1.1.2	Auslegung der Vorgaben des LHG Baden-Württemberg	67
3.1.1.3	Zwischenfazit	69
3.1.2	Gemeinden als Gesellschafter	71
3.1.2.1	Vorgaben der Gemeindeordnung	71
3.1.2.2	Auslegung der Vorgaben der Gemeindeordnung und Zwischenfazit	73
3.2	Öffentlich-rechtliche Rechtsformen des Gemeinschafts-	
	unternehmens	75
C.	Grundlagen des Mehrwertsteuerrechts	77
I.	Gemeinschaftsrechtliche Grundlagen	77
II.	Spannungsverhältnis Gemeinschaftsrecht und nationales Umsatz-	
	steuerrecht	81
1.	Richtlinienkonforme Auslegung nationaler Normen	83
2.	Unmittelbare Wirkung von Richtlinien	85
3.	Zwischenfazit	87
III.	Umsatzsteuerliches Prüfschema	90
1.	Steuerbarkeit	90
1.1	Steuerpflichtiger	91
1.2	Weiterbildungsleistungen als Leistungsbündel	92
2.	Steuerbefreiung und Verzicht auf die Steuerbefreiung	93

2.1	Konkurrenzen von Steuerbefreiungen	94
2.2	Weiterbildungsleistungen und Steuerbefreiungen	95
3.	Steuersätze und Vorsteuerabzug	99
3.1	Steuersätze.....	99
3.1.1	Ermäßigter Steuersatz für Bildungseinrichtungen nach dem Gemeinschaftsrecht	100
3.1.2	Ermäßigter Steuersatz für Bildungseinrichtungen nach dem nationalen Umsatzsteuerrecht	102
3.1.3	Kritische Würdigung.....	103
3.2	Vorsteuerabzug	105
D.	Kooperationen im Weiterbildungsmarkt - Bildungseinrichtungen als Steuerpflichtiger/ Unternehmer.....	111
I.	Steuerpflichtiger - Gemeinschaftsrechtliche Grundlagen.....	111
1.	Allgemeine Definition	111
2.	Sonderregelung für Tätigkeiten von Einrichtungen des öffentlichen Rechts.....	113
II.	Unternehmer - Nationales Umsatzsteuerrecht	118
1.	Allgemeine Definition	118
2.	Sonderregelung für Tätigkeiten von juristischen Personen des öffentlichen Rechts	122
III.	Übertragung auf Kooperationsverhältnisse im Weiterbildungsmarkt	126
1.	Non-Equity Joint Venture	128
1.1	BGB-Innengesellschaft	128

1.1.1	Weiterbildungsleistung durch privaten, eigennützigen Dritten als Gesellschafter einer BGB-Innengesellschaft.....	131
1.1.2	Weiterbildungsleistung durch steuerbegünstigte Körperschaft als Gesellschafter einer BGB-Innengesellschaft.....	132
1.1.3	Weiterbildungsleistung durch juristische Person des öffent- lichen Rechts als Gesellschafter einer BGB-Innengesellschaft	136
1.2	Leistungsaustausch im Rahmen eines gegenseitigen Vertragsverhältnisses	138
1.2.1	Leistungsaustausch zwischen steuerbegünstigten Körperschaften	139
1.2.2	Leistungsaustausch zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts.....	140
2.	Equity Joint Venture	142
2.1	Privatrechtliche Ausgestaltung des Gemeinschafts- unternehmens	142
2.2	Öffentlich-rechtliche Ausgestaltung des Gemeinschafts- unternehmens	145
E.	Kooperationen im Weiterbildungsmarkt - Umsatzsteuerbefreiungen für (Weiter-) Bildungsleistungen	147
I.	Gemeinschaftsrechtliche Befreiungsnormen für (Weiter-) Bildungsleistungen	150
1.	Auslegung gemeinschaftsrechtlicher Begriffe.....	151
2.	Systematik der zu beleuchtenden Befreiungen.....	153
II.	Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 i) MwStSystRL	154
1.	Begünstigte Steuerpflichtige.....	156

1.1	Einrichtungen des öffentlichen Rechts	156
1.2	Andere Einrichtungen	156
1.2.1	Anerkannte vergleichbare Zielsetzung.....	157
1.2.2	Umsetzung im nationalen Umsatzsteuerrecht.....	158
2.	Begünstigte (Weiter-) Bildungsleistungen	160
2.1	Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung	161
2.2	Schul- und Hochschulunterricht.....	163
2.2.1	Weite Auslegung durch den EuGH.....	163
2.2.2	Verhältnis Schul- und Hochschulunterricht zu Aus-, Fortbildung und beruflicher Umschulung.....	165
2.3	Elemente der (steuerbefreiten) Unterrichtstätigkeit i.S.d. Art. 132 Abs. 1 i) MwStSystRL.....	167
2.4	Abgrenzung steuerbefreiter und steuerpflichtiger Unterrichtstätigkeiten.....	169
2.4.1	Indizien für steuerpflichtige Unterrichtstätigkeiten	169
2.4.2	Indizien für steuerbefreite Unterrichtstätigkeiten	171
3.	Begünstigte eng verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen	173
3.1	Einheitliche Leistung vs. eigenständige Einzelleistungen	175
3.2	Auslegung eng verbundener Umsätze.....	180
3.2.1	Nebenleistung zur steuerbefreiten Hauptleistung	180
3.2.2	Zusammenspiel mit Art. 134 MwStSystRL.....	181
4.	Zusätzliche fakultative Bedingungen nach Art. 133 MwStSystRL.....	183

4.1	Keine systematische Gewinnerzielung nach Art. 133 a) MwStSystRL.....	184
4.2	Ehrenamtliche Leitung und Verwaltung nach Art. 133 b) MwStSystRL	186
4.3	Preisobergrenzen nach Art. 133 c) MwStSystRL	187
4.4	Wettbewerbsvorbehalt nach Art. 133 d) MwStSystRL	188
4.5	Umsetzung der fakultativen Bedingungen.....	188
5.	Zwingend steuerpflichtige Leistungen nach Art. 134 MwStSystRL...	190
5.1	Gemeinschaftsrechtliche Ausschlusskriterien	190
5.2	Anwendung der Ausschlusskriterien durch die BFH- Rechtsprechung	193
III.	Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 j) MwStSystRL	196
1.	Begünstigte Steuerpflichtige.....	197
1.1	Rs. Haderer.....	197
1.2	Rs. Eulitz	199
2.	Begünstigte (Weiter-) Bildungsleistungen	202
2.1	Schul- und Hochschulunterricht.....	202
2.2	Unterrichtseinheiten, die sich auf den Schul- und Hochschulunterricht beziehen.....	202
3.	Zwischenfazit und eigene Beurteilung	205
IV.	Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 f) MwStSystRL.....	208
1.	Tatbestandsmerkmale und Normzweck.....	208
2.	Auslegung der Tatbestandsmerkmale.....	210
2.1	Mögliche Mitglieder des Zusammenschlusses	211

2.2	Genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten	214
2.3	Dienstleistungen für unmittelbare Zwecke und Vorbehalt der Wettbewerbsverzerrung	216
3.	Selektive Umsetzung im nationalen Umsatzsteuerrecht	218
4.	Anwendung der Befreiung auf Kooperationsverhältnisse im Weiterbildungsmarkt.....	221
V.	Nationale Befreiungsnormen für (Weiter-) Bildungsleistungen.....	223
1.	Befreiung nach § 4 Nr. 22 a) UStG	224
1.1	Begünstigte Unternehmer.....	225
1.1.1	Nationale Auffassung.....	225
1.1.2	Richtlinienkonforme Auslegung und eigene Beurteilung	227
1.2	Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissen- schaftlicher oder belehrender Art.....	229
1.2.1	Nationale Auffassung.....	229
1.2.2	Richtlinienkonforme Auslegung und eigene Beurteilung	231
1.3	Überwiegende Kostendeckung	233
1.3.1	Nationale Auffassung.....	233
1.3.2	Richtlinienkonforme Auslegung und eigene Beurteilung	235
1.4	Steuerpolitische Handlungsempfehlung	236
2.	Befreiung nach § 4 Nr. 21 a) UStG	236
2.1	Begünstigte Unternehmer.....	238
2.1.1	Private Schulen und Einrichtungen.....	238
2.1.2	Allgemeinbildender oder berufsbildender Charakter.....	239

2.1.3	Selbstständige Lehrkräfte und Subunternehmer	241
2.2	Unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen	242
2.3	Begünstigte (Unterrichts-) Leistungen aus Sicht der Finanzverwaltung	243
2.4	Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde	245
2.4.1	Gegenstand der Bescheinigung	245
2.4.2	Wirkung der Bescheinigung	248
2.5	Steuerpolitische Handlungsempfehlung	249
3.	Befreiung nach § 4 Nr. 21 b) UStG	250
3.1	Begünstigte Unternehmer	251
3.1.1	Unterrichtstätigkeiten an einer Bildungseinrichtung und Vor- lage einer Bescheinigung durch den selbstständigen Lehrer	252
3.1.2	Richtlinienkonforme Auslegung und eigene Beurteilung	253
3.2	Unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Unterrichtsleistungen	254
3.3	Steuerpolitische Handlungsempfehlung	256
VI.	Übertragung auf Kooperationsverhältnisse im Weiterbildungsmarkt	257
1.	Non-Equity Joint Venture	257
1.1	Weiterbildungsleistung durch juristische Person des öffent- lichen Rechts als Gesellschafter einer BGB-Innengesellschaft	257
1.1.1	Postgradualer Weiterbildungsstudiengang mit akademischem Grad	258
1.1.2	Berufliche Weiterbildungsmaßnahme	259

1.1.3	Allgemeinbildende Weiterbildungsmaßnahme.....	260
1.2.	Weiterbildungsleistung durch privatrechtliche Bildungseinrichtung als Gesellschafter einer BGB-Innengesellschaft ...	261
1.2.1	Postgradualer Weiterbildungsstudiengang mit akademischem Grad	262
1.2.2	Berufliche Weiterbildungsmaßnahme.....	263
1.2.3	Allgemeinbildende Weiterbildungsmaßnahme.....	265
2.	Equity-Joint Venture.....	265
2.1	Öffentlich-rechtliches Gemeinschaftsunternehmen.....	266
2.2	Privatrechtliches Gemeinschaftsunternehmen	267
3.	Weiterbildungsmaßnahmen als Leistungsbündel	268
3.1.	Überlassung von Lehrmaterial	269
3.2	Beherbergung und Beköstigung durch eine Einrichtung des öffentlichen Rechts - durch ein Studentenwerk	271
3.2.1	Rechtsprechung des BFH und Ansicht der Finanzverwaltung	271
3.2.2	Eigene Beurteilung	273
3.3	Beherbergung und Beköstigung durch eine private Bildungseinrichtung - durch einen e.V.	275
F.	Zusammenfassung und Ausblick	279
	Anhang	XXVII
	Literaturverzeichnis.....	XXXIII
	Rechtsquellenverzeichnis	LXI
	Rechtsprechungsverzeichnis	LXVII
	Verzeichnis der sonstigen Quellen.....	LXXV