



Auszug aus dem Informationssystem der Finanzverwaltung Nordrhein-Westfalen

Fundstelle: Startseite / Steuer / KSt / Kurzinfo / OFD MS / 2011 / 01 Verpflegung von Schülern durch Schulfördervereine

**Oberfinanzdirektion Münster
Kurzinformation Körperschaftsteuer
Nr. 01/2011 vom 07.01.2011**

Steuerliche Behandlung der Verpflegung von Schülerinnen und Schülern durch Schulfördervereine

1. Ausgangslage

Schulfördervereine (auch Elternfördervereine) wurden in früheren Jahren oftmals nur gegründet, um Mittel für zusätzliche Arbeits-/Lernmittel für den Schulunterricht zu beschaffen (z.B. Anschaffung von weiteren Mikroskopen, Musikinstrumenten oder Sportgeräten). Heutzutage sind die Schulfördervereine durch den Ausbau des Ganztags schulbetriebs in NRW verstärkt in den Bereichen schulergänzender Bildungs- und Betreuungsangebote sowie Sicherstellung der Verpflegung der Schüler während der Mittags- und Pausenzeit tätig. Nach einer Information des Ministeriums für Schule und Weiterbildung des Landes Nordrhein-Westfalen nimmt im Schuljahr 2010/2011 jede dritte Schülerin und jeder dritte Schüler die Angebote einer Ganztagschule in Anspruch. Der Ausbau des Ganztags schulbetriebs soll fortgesetzt werden[1]. Von 2000 bis 2007 hat sich bundesweit die Zahl der Schulfördervereine verdoppelt. Es stellt sich daher die Frage der gemeinnützigkeits- und umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der Verpflegungsleistungen der Schulfördervereine.

2. Gemeinnützigkeitsrechtliche/ertragssteuerliche Beurteilung

Nach den steuerlichen Vorschriften verfolgt ein Verein gemeinnützige Zwecke, wenn er nach Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit selbstlos fördert. Schulfördervereine fördern in der Regel mildtätige Zwecke, Bildung und Erziehung oder den Sport (diese Zwecke können auch nebeneinander vorliegen).

Erbringen Schulfördervereine Verpflegungsleistungen an Schülerinnen und Schüler und erhalten dafür Entgelte, so sind diese Einnahmen entweder dem Bereich des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (Besteuerung nur bei Überschreiten der Freigrenze von brutto 35.000 € p.a.) oder dem Zweckbetriebsbereich zuzuordnen. Dabei lassen sich aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht die folgenden Hauptfallgruppen unterscheiden, wobei auch mehrere Zwecke nebeneinander (ggf. in Kombination mit der Mittelbeschaffung nach § 58 Nr. 1 AO) verfolgt werden können:

2.1. Förderung des Wohlfahrtswesens/mildtätiger Zwecke

Ist Zweck des Vereins die Förderung des Wohlfahrtswesens gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 9 AO bzw. die Förderung mildtätiger Zwecke gemäß § 53 AO, so kann dieser Zweck durch die Zubereitung und durch die Ausgabe von Mittagsmahlzeiten und/oder von Pausenverpflegungen verwirklicht werden.

Es reicht aus, wenn der Förderverein die Verteilung der bereits zubereiteten Mahlzeiten übernimmt. Anders als bei der umsatzsteuerlichen Befreiungsvorschrift § 4 Nr. 18 UStG ist es für die gemeinnützigkeitsrechtliche Anerkennung nicht erforderlich, dass der Schulförderverein einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen ist.

Die Verpflegung von Schülerinnen und Schülern durch einen gemeinnützigen Schulförderverein ist gemäß AEAO zu § 66, Nr. 5, als steuerbegünstigter Zweckbetrieb anzusehen. Bei Schülerinnen und Schülern wird wie bei Studentinnen und Studenten die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit im Sinne des § 53 AO unterstellt. Es ist zu beachten, dass sich die Tätigkeit regelmäßig auf eine Grundversorgung beschränken muss. Es ist nicht zu beanstanden, wenn neben bzw. statt der Mittagsverpflegung ein Pausenangebot besteht, das nicht vollwertige Mahlzeiten, sondern nur Snacks beinhaltet. Der Verkauf von sonstigen Handelswaren darf jedoch nicht mehr als 5 v.H. des Gesamtumsatzes ausmachen (AEAO zu § 66, Nr. 5)[2]. Dass auch Lehrkräfte bzw. weitere Bedienstete der Schule an der Verpflegung teilnehmen können, ist unbeachtlich, da regelmäßig zwei Drittel der Leistungen des Zweckbetriebs dem vorgenannten Personenkreis zugutekommen.

2.2. Förderung der Bildung und Erziehung

Ein Verein, der die Förderung der Bildung und Erziehung gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO verfolgt, verwirklicht diese Zwecke meist durch die Mittelbeschaffung für Lernmittel oder dadurch, dass er Schülerinnen und Schüler in der Mittagspause beaufsichtigt oder die Hausaufgabenbetreuung anbietet. Er kann diese Zwecke aber auch dadurch verwirklichen, dass er im Rahmen der Schulöffnungszeiten Speisen und Getränke an Schülerinnen und Schüler abgibt.

Gemäß Verfügung vom 28.11.2000, S 2729 - 4 - St 13 - 33, ist die Tätigkeit der Versorgung der Schülerinnen und Schüler mit Mahlzeiten einschließlich einer Pausenverpflegung durch den Schulförderverein, der den Zweck der Förderung der Bildung und Erziehung verfolgt, als Zweckbetrieb gemäß § 65 AO zu beurteilen[3]. Denn sie ergänzt das Bildungs- und Erziehungsangebot in Bezug auf eine regelmäßige Teilnahme an einer gesunden Ernährung. Schülerinnen und Schüler können im Rahmen der Erziehung zu einem verantwortungsvollen Umgang mit dem bei der Versorgung entstehenden Abfall (Mülltrennung) angehalten werden. Da die Versorgung während des Aufenthalts in der Schule stattfindet und den Schülerinnen und Schülern das Verlassen des Schulgeländes zu diesen Zeiten im Regelfall nicht gestattet ist, ist diese Betätigung nicht als schädlicher Wettbewerb im Sinne des § 65 Nr. 3 AO zu beurteilen, wenn externen Personen diese Leistungen nicht angeboten werden. Soweit auch Lehrkräfte bzw. weitere Bedienstete der Schule an der Verpflegung teilnehmen können, sind hieraus keine nachteiligen Folgen zu ziehen, weil regelmäßig davon auszugehen ist, dass die Leistungen nur in untergeordnetem Umfang an diese Personengruppe erbracht werden.

2.3. Förderung des Sports

Übernimmt ein Schulförderverein, der nach der Satzung ausschließlich den Sport gemäß § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO (ggf. durch die Mittelbeschaffung i.S.d. § 58 Nr. 1 AO für die Anschaffung von Turn- oder Sportgeräten) fördert, die Verpflegung der Schüler durch die Essenszubereitung und/oder Essensausgabe, so wird mit dieser Tätigkeit kein satzungsmäßiger gemeinnütziger Zweck verwirklicht. Diese Verpflegungsleistungen sind bei Entgeltlichkeit dem Bereich des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zuzuordnen.

Ich schlage vor, eine Satzungsergänzung bzw. -änderung zugunsten der unter 2.2. und 2.3 genannten Zwecke anzuregen. Hierbei ist darauf hinzuweisen, dass die Festlegungen der Mustersatzung

(Anlage zu § 60 AO) zwingend zu übernehmen sind.

3. Umsatzsteuer

Der Umsatzsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG alle Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt.

3.1. Unternehmereigenschaft

Unternehmer ist gemäß § 2 Abs. 1 UStG derjenige, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Auf die Absicht, Gewinn zu erzielen kommt es nicht an. Durch die Verpflegung von Schülern und Lehrern wird der Schulförderverein zum Unternehmer. Dadurch unterliegen die aus dem Verkauf von Speisen und Getränken erzielten Umsätze grundsätzlich der Umsatzsteuer.

3.2. Kleinunternehmerregelung

Die Umsatzsteuer wird gemäß § 19 UStG nicht erhoben, wenn die steuerpflichtigen Einnahmen des Schulfördervereins im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überschritten haben **und** im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich den Betrag von 50.000 € nicht überschreiten werden.

Im Falle der Neugründung ist, mangels Vorjahresumsatz, allein auf den voraussichtlichen Umsatz des laufenden Kalenderjahres abzustellen. Hierbei ist, entsprechend der Zweckbestimmung des § 19 UStG, die Grenze von 17.500 € maßgebend. Es kommt also nur darauf an, ob der Unternehmer nach den Verhältnissen des laufenden Kalenderjahres voraussichtlich die Grenze von 17.500 € nicht überschreitet[4].

3.3. Steuersatz

Die Umsatzsteuer beträgt grundsätzlich für jeden steuerpflichtigen Umsatz 19 % der Bemessungsgrundlage, soweit nicht die Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 UStG (hier insbesondere Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebs gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG (siehe unter 2. Gemeinnützigkeitsrechtliche/ertragssteuerliche Beurteilung)) erfüllt sind.

3.4. Steuerbefreiung

Im Zusammenhang mit der Frage der steuerlichen Behandlung von Verpflegungsleistungen die durch Schulfördervereine erbracht werden gibt es zwei Steuerbefreiungsvorschriften, die eventuell eine Steuerbefreiung der in Frage stehenden Umsätze ermöglichen.

Zum einen kann die Essensausgabe umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 23 UStG sein. Die Steuerbefreiung

nach § 4 Nr. 23 UStG ist allerdings davon abhängig, dass dem Schulförderverein selbst auch die Aufnahme der Jugendlichen zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecken obliegt[5]. Dies kann nicht allein dadurch erreicht werden, dass die Bewirtung der Schüler übernommen wird. Werden hingegen von dem Verein auch Erziehungsaufgaben, wie z. B. die Hausaufgabenbetreuung übernommen, ist eine Steuerbefreiung für die erzielten Umsätze möglich.

Zum anderen ermöglicht § 4 Nr. 18 UStG eine Umsatzsteuerbefreiung der Verpflegungsleistungen. Voraussetzung hiernach ist allerdings, dass der Schulförderverein einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen ist.

3.5. Vorsteuerabzug

Erzielt der Schulförderverein steuerpflichtige Umsätze, kann der Verein unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG aus seinen Eingangsleistungen einen Vorsteuerabzug geltend machen. Insbesondere muss es sich um eine Leistung von einem anderen Unternehmer handeln und der Verein muss über eine ordnungsgemäße Rechnung mit ausgewiesener Umsatzsteuer verfügen.

3.6. Zuschüsse

Zahlt der Schulträger an den Verein einen Zuschuss für die Essensausgabe, kann dieser Zuschuss umsatzsteuerlich ein zusätzliches Entgelt darstellen oder aber ein sog. echter, nicht der Umsatzsteuer unterliegender Zuschuss sein.

Echte Zuschüsse liegen vor, wenn die Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustauschverhältnisses erbracht werden. Das ist der Fall, wenn die Zahlungen nicht an bestimmte Umsätze knüpfen, sondern unabhängig von einer Leistung gewährt werden, weil z.B. der leistende Unternehmer einen Anspruch auf die Zahlung hat oder weil in Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung bzw. im überwiegenden öffentlich-rechtlichen Interesse an ihn gezahlt wird[6].

3.7. Fallgestaltungen

Im Rahmen der Verpflegung von Schülern sind umsatzsteuerlich z. B. folgende Fallgestaltungen denkbar:

Beispiel 1:

Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und Essensausgabe. Zudem bietet der Verein den Schülern Betreuung und Hausaufgabenhilfe an.

Da neben der Essensausgabe auch eine Aufnahme zu Erziehungs- und Ausbildungszwecken erfolgt, sind die Umsätze aus der Essensausgabe steuerfrei gem. § 4 Nr. 23 UStG.

Beispiel 2:

Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und Essensausgabe. Daneben werden keine weiteren Leistungen erbracht.

Die Essensausgabe ist steuerpflichtig, da der Schulförderverein die Schüler nicht zu Erziehungs- und Ausbildungszwecken bei sich aufnimmt.

Beispiel 3:

Ein Schulförderverein übernimmt die Essenszubereitung und Essensausgabe. Daneben werden an einigen Nachmittagen zusätzlich für einige Schüler Angebote bereit gehalten, bei denen die Schüler selber kochen lernen und so mit den Grundlagen der gesunden Ernährung vertraut gemacht werden.

Lediglich das "Zusatzangebot" stellt eine, nach § 4 Nr. 23 UStG, steuerfreie Leistung dar. Das "Zusatzangebot" allein führt nicht dazu, dass die gesamte Essensausgabe insgesamt als steuerfrei angesehen werden kann, da dadurch noch keine Aufnahme zu Erziehungs- und Ausbildungszwecken für die gesamte Tätigkeit vorliegt.

Beispiel 4:

Ein Schulförderverein übernimmt unentgeltlich die Essenszubereitung und Essensausgabe im Auftrag des Schulträgers, welcher sich zur Verpflegung der Schüler verpflichtet hat. Die Leistungsbeziehungen bestehen zwischen Schulträger und Schüler.

Die Beköstigung wird im Rahmen der Aufnahme der Jugendlichen von der Bildungseinrichtung selbst erbracht. Die Leistung ist gem. § 4 Nr. 23 UStG steuerfrei[7]. Der Schulförderverein erbringt keine entgeltlichen Leistungen und unterliegt damit keiner Umsatzsteuerpflicht.

Beispiel 5:

Das verzehrfertige Essen wird von einem externen Unternehmer in Großbinden oder einzelportioniert in Warmhaltevorrichtungen angeliefert und anschließend durch einen Schulförderverein im Rahmen der Selbstbedienung an die Schüler ausgegeben. Das Essen wird von den Schülern in einem Mehrzweckraum, der über Tische und Stühle verfügt, eingenommen. Der Schulförderverein übernimmt auch die Reinigung der Räume sowie der Tische, des Geschirrs und des Bestecks. Die Schüler bestellen das Essen direkt bei dem externen Unternehmer. Leistungsbeziehungen zwischen dem Unternehmer und dem Verein bestehen nicht. Für die Portionierung etc. erhält der Schulförderverein kein Entgelt.

Der externe Unternehmer erbringt begünstigte Lieferungen im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG, da neben den Speisenslieferungen nur Dienstleistungen erbracht werden, die notwendig mit der Vermarktung der Speisen verbunden sind. Das Transportieren in den Warmhaltevorrichtungen ist unschädlich.

Der Schulförderverein erbringt keine entgeltlichen Leistungen und unterliegt daher keiner Umsatzsteuerpflicht.

Beispiel 6:

Ein Schulförderverein bietet in der Schule für die Schüler ein Mittagessen gegen Entgelt an. Das verzehrfertige Essen dafür wird dem Verein von einem externen Unternehmer in Großgebinden oder einzelportioniert in Warmhaltevorrichtungen angeliefert und anschließend durch die Mitglieder des Schulvereins im Rahmen der Selbstbedienung an die Schüler ausgegeben. Das Essen wird von den Schülern in einem Mehrzweckraum, der über Tische und Stühle verfügt, eingenommen. Der Schulverein übernimmt auch die Reinigung der Räume sowie der Tische, des Geschirrs und des Bestecks. Der externe Unternehmer erbringt begünstigte Lieferungen im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG, da neben den Speisenlieferungen nur Dienstleistungen erbracht werden, die notwendig mit der Vermarktung der Speisen verbunden sind. Das Transportieren in den Warmhaltevorrichtungen ist unschädlich.

Der Schulverein erbringt sonstige Leistungen im Sinne des § 3 Abs. 9 UStG, da neben den Speisenlieferungen noch Dienstleistungselemente hinzukommen und nicht nur Dienstleistungen erbracht werden, die notwendig mit der Vermarktung der Speisen verbunden sind. Bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen können die Umsätze jedoch dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG unterliegen.[8]

[1] Internetauftritt des Ministeriums für Schule und Weiterbildung des Landes Nordrhein-Westfalen

[2] Da § 41 Abs. 3 Allgemeine Schulordnung NRW grundsätzlich den Verkauf, Ausschank und den Genuss alkoholischer Getränke untersagt und das zum 01.01.2008 in Kraft getretene Nichtraucherschutzgesetz NRW ein Rauchverbot auf dem gesamten Schulgelände vorsieht, ist regelmäßig davon auszugehen, dass Tabakwaren und Alkohol an Schulen auch nicht durch Schulfördervereine angeboten werden.

[3] siehe Niederschrift über die Regionalbesprechung Gemeinnützigkeit im Frühjahr 2009

[4] vgl. Abschnitt 19.1. Abs. 4 UStAE

[5] vgl. BFH-Urteil vom 12.02.2009, V R 47/07, BStBl. II, 677

[6] vgl. Abschnitt 10.2. Abs. 7 UStAE

[7] vgl. Abschnitt 4.23.1. Abs. 2 S. 12 UStAE

[8] Vgl. BMF-Schreiben vom 16.10.2008, BStBl. I 2008, 949

Nachfolgend sehen Sie die weiteren Informationen zu diesem Dokument (sog. META Informationen):

Dokumententyp	Kurzinformation
Dienststelle	Oberfinanzdirektion Münster
Herausgebende Stelle in der Dienststelle	St 443; St 133
Fachlich verantwortlich	Sandra Matthes; Dirk Sombrowski
Aktenzeichen	S 2729 - 176 - St 13 - 33; S 7183 - 76 - St 44 - 32
Kurzbeschreibung	Gemeinnützigkeits- und umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Verpflegungsleistungen von Schülerinnen und Schülern durch Schulfördervereine
Stichwort	Schulförderverein; Verpflegung; Mittagessen; Wohlfahrtspflege; § 4 Nr. 23 UStG; Gemeinnützigkeit
Empfänger/Verteiler	FFÄ: KST, QSST, RBST, UVST, BPST, USST, im Hause: Referate St 1, St 2, St 4
Zielgruppen	BPST;KSt;QSST;RBST;USST;UVST
Link zum Versenden	http://isys?quick=46911035