



BayLfSt, Sophienstraße 6, 80333 München

per E-Mail

Herrn
Thomas Stachel
3. Vorsitzender des Landeselternverbandes
Bayerischer Realschulen e.V.

Datum 22.09.2021
Aktenzeichen S 2706.2.1-166/4 St31
Ihr Zeichen
Bearbeiter Daniel Eller
Telefon (089) 9991-2106
Telefax (089) 9991-492106
E-Mail-Adresse Daniel.Eller@lfst.bayern.de

Steuerliche Behandlung von Elternbeiräten und Elternbeiratskonten

Sehr geehrter Herr Stachel,

vielen Dank für Ihre Anfrage zur steuerlichen Behandlung von Elternbeiräten und Führung von Konten bei Banken. Anlässlich des von Ihnen geschilderten Sachverhalts, der übersandten Unterlagen und den geführten Telefonaten kann ich Ihnen nun folgende unverbindliche Einschätzung zukommen lassen:

Aus steuerlicher Sicht werden Elternbeiräte – wie auch die staatlichen Realschulen selbst – regelmäßig als nicht rechtsfähig angesehen und stellen damit einen unselbstständigen Teil des jeweiligen Trägers der Einrichtung dar (Art. 64 BayEUG). Die Tätigkeit des Elternbeirats ist daher regelmäßig dem jeweiligen Sachaufwandsträger zuzurechnen (kreisfreie Gemeinden und Landkreise; Art. 3, 6, 8 BaySchFG). Die bisherige Verwaltungspraxis spiegelt diese Sichtweise in vielen steuerlichen Bereichen und Fragen bereits wider.

Die Frage, ob der Elternbeirat aus rechtlicher und verwaltungstechnischer Sicht ein „Organ“ oder „Gremium“ des Einrichtungsträgers darstellt, ist dabei nachrangig. Bei jeder dieser Einstufungen wird letztendlich kein eigenständiges Steuersubjekt angenommen. Die Legitimation durch eine Wahl der Elternschaft einer Schule und einer möglichen Geschäftsordnung sowie die in Gesetz und Schulord-

Bayerisches Landesamt für Steuern

Sitz
München

Sophienstraße 6
80333 München

☎ 089 9991-0
📠 089 9991-1099

U-/S-Bahn: Karlsplatz/Stachus
Straßenbahn: L27 Ottostraße

Dienststelle
Nürnberg

Krelingstraße 50
90408 Nürnberg

☎ 0911 991-0
📠 0911 991-1099

U-Bahn: U3 Kaulbachplatz

Dienststelle
Zwiesel

Stadtplatz 25
94227 Zwiesel

☎ 089 9991-0
📠 089 9991-1099

nung ausgewiesenen Vorgaben mögen zwar zu Gemeinsamkeiten mit einem nicht rechtsfähigen Verein führen, letztendlich liegt ein solcher aber unseres Erachtens – u. a. angesichts der rechtlichen Einbindung und Grundlagen – nicht zwingend vor. Auch ob andere Rechtsformen begründet werden, wie etwa eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR, § 705 BGB), richtet sich nach außersteuerlichen Gesetzen bzw. kann nicht allgemein gesagt werden und richtet sich nach den Gegebenheiten des Einzelfalls.

1. Steuerliche Einordnung der Tätigkeit von Elternbeiräten

Hinsichtlich der konkreten steuerlichen Einordnung von Tätigkeiten des Elternbeirats ist nach Steuerarten zu unterscheiden.

1.1. Körperschaftsteuer

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) sind mit ihren Betrieben gewerblicher Art (BgA) unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 Körperschaftsteuergesetz (KStG)).

Betriebe gewerblicher Art von jPöR sind dabei alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich (§ 4 Abs. 1 KStG). Beispielhaft wären hier Photovoltaikanlagen, Büchereien, Parkhäuser oder Schwimmbäder zu nennen. Soweit eine hoheitliche Tätigkeit (z. B. Schulbetrieb) verfolgt wird, liegt kein BgA vor.

Die von der jPöR ausgeübte Tätigkeit hebt sich innerhalb der Gesamtbetätigung wirtschaftlich heraus, wenn sie von einigem Gewicht ist. Davon ist grundsätzlich bei einem Jahresumsatz von derzeit mehr als 35.000 € auszugehen. Im Einzelfall kann auch bei Unterschreiten dieser Grenze eine wirtschaftliche Bedeutsamkeit angenommen werden, wenn die jPöR besondere Gründe vorträgt.

Realschulen und Elternbeiräte können demnach bei einer wirtschaftlichen Betätigung zu einem BgA des Sachaufwandsträgers (kreisfreie Gemeinde, Landkreis) als jPöR führen. Unterhält der Elternbeirat beispielsweise einen Verkaufsstand für Speisen und Getränke, kann dieser bei entsprechender Größe zu einem BgA „Elternbeirat der Realschule ...“ und einer Körperschaftsteuerpflicht führen.

1.2. Umsatzsteuer

Der Umsatzsteuer unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die von Unternehmern im Inland gegen Entgelt erbracht werden. Bisher war die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft an den körperschaftsteuerlichen Begriff des BgA gekoppelt. Mit Einführung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) wurde die Koppelung an das KStG jedoch aufgegeben und der Begriff der Unternehmereigenschaft im UStG eigenständig geregelt. Umsätze unterliegen nunmehr der Umsatzsteuer, sofern die

jPöR auf privatrechtlicher Grundlage tätig wird. Übt die jPöR Tätigkeiten aus, die ihr im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, so unterliegen die Umsätze nur dann der Umsatzsteuer, sofern eine Behandlung der jPöR als Nichtunternehmer im Hinblick auf diese Tätigkeiten zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Die gesetzliche Regelung des § 2b UStG ist dabei spätestens ab dem 01.01.2023 anzuwenden.

Im Kontext des § 2b UStG müssen nun die Tätigkeiten von Elternbeiräten eingeordnet werden. Im Konkreten sind die Fragen zu klären, wem die Umsätze zuzurechnen sind und ob diese der Umsatzsteuer unterliegen. Die Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 08.01.2021, Az. S 7107.2.1-37/11 St33, auf die sich auch der Landkreis Günzburg in seinem Schreiben stützt, führt hierzu u. a. Folgendes aus:

- 1) Die Umsätze des Elternbeirats sind – sofern nicht im Einzelfall eine GbR oder andere Rechtsform vorliegt – dem jeweiligen Sachaufwandsträger zuzurechnen.
- 2) Die Umsätze unterliegen der Umsatzsteuer, sofern und soweit der Elternbeirat nachhaltig im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG tätig wird. Ob dies der Fall ist, richtet sich nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall. Die für und gegen die Nachhaltigkeit sprechenden Merkmale müssen gegeneinander abgewogen werden. Als Kriterien für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit kommen insbesondere in Betracht:
 - mehrjährige Tätigkeit;
 - planmäßiges Handeln;
 - auf Wiederholung angelegte Tätigkeit;
 - die Ausführung mehr als nur eines Umsatzes;
 - Intensität des Tätigwerdens;
 - Beteiligung am Markt;
 - Auftreten nach außen, z. B. gegenüber Behörden.

Eine nachhaltige Tätigkeit ist (mangels Beteiligung am Markt) regelmäßig nicht anzunehmen, sofern sich im Rahmen einer Festlichkeit/Aktivität der Teilnehmerkreis/die Zielgruppe üblicherweise auf die „Mitglieder“ der jeweiligen Einrichtung beschränkt, also z. B. die Schüler, deren Eltern und Großeltern. Wird hingegen ein weiterer Personenkreis angesprochen, wie beispielsweise durch den Betrieb eines Glühwein-Standes auf dem gemeindlichen Christkindlmarkt, liegt eine nachhaltige Tätigkeit vor.

Eine unmittelbare Mitwirkung der Schulleitung ist bei vorstehender Fallgestaltung entbehrlich.

Es ist daher festzuhalten, dass eine Versagung von „nach außen gerichteten Tätigkeiten“ – wie im Schreiben des Landkreises Günzburg geschehen – keinesfalls aufgrund steuerlicher Vorgaben und Regelungen stattfindet. Umsatzsteuerpflichtige Umsätze müssten, sofern keine GbR vorliegt, lediglich

dem Aufwandsträger angezeigt werden, damit dieser die Umsätze entsprechend anmelden und Umsatzsteuer abführen kann. Da dies aber wahrscheinlich mit größerem organisatorischem und buchhalterischem Aufwand verbunden ist, lassen sich die strikten Vorgaben des Landkreises Günzburg erklären. Einer anderen (organisatorischen) Lösung würden steuerliche Vorschriften jedenfalls grundsätzlich nicht entgegenstehen.

2. Eröffnung von Bankkonten aus steuerlicher Sicht

Das Steuerrecht sieht nach den obigen Ausführungen Elternbeiräte grundsätzlich nicht als eigenständige Steuersubjekte an. Eine Versteuerung steuerlich relevanter Tätigkeiten erfolgt daher regelmäßig über den Sachaufwandsträger. Steuergesetze bewirken dabei aber nicht, dass nach außen gerichtete Tätigkeiten durch Elternbeiräte (generell) nicht möglich sind. Auch hängt die steuerliche Behandlung der Elternbeiräte nicht von der Möglichkeit der Kontoeröffnung und Kontoführung ab. Aus steuerlicher Sicht spricht jedenfalls nichts gegen die Eröffnung und Unterhaltung von Konten durch Elternbeiräte, unabhängig davon wer das Konto einrichtet und betreibt. Ebenso wenig kann aber aus steuerlichen Vorschriften heraus auf ein Recht zur Kontoeröffnung geschlossen werden.

§ 154 der Abgabenordnung (AO), wonach Kreditinstitute grundsätzlich zur Erfassung steuerlicher Ordnungskriterien (Steuernummer) der Kontoinhaber und Verfügungsberechtigten verpflichtet sind, sollte darüber hinaus in den vorliegenden Fällen nicht die Eröffnung und Unterhaltung von Konten durch Elternbeiräte verhindern. Kreditinstitute können bei jPöR auf die Erhebung der steuerlichen Ordnungsmerkmale nach § 154 Abs. 2a AO verzichten, da für diese eine Erleichterung i. S. des § 154 Abs. 2d AO bewirkt wird.¹ Unseres Erachtens fallen auch Elternbeiräte hierunter. Eine steuerliche Erfassung allein für Zwecke des § 154 AO soll dabei auch generell nicht erfolgen.

Sollten aus zivilrechtlicher Sicht eigenständige Rechtspersonen vorliegen (z. B. Vereine, GbR, etc.), so stehen auch hier – soweit ersichtlich – grundsätzlich keine steuerlichen Vorschriften einer Eröffnung und Unterhaltung von Konten entgegen.

3. Weitergabe von Vermögenswerten durch steuerbegünstigte Fördervereine

Nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbegünstigte Körperschaften können über § 58 Nr. 1 AO grundsätzlich einer anderen Körperschaft oder einer jPöR (etwa dem Landkreis oder der Schule direkt) Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwenden.

Die von Ihnen geschilderte finanzielle Unterstützung sozial/finanziell schlechter gestellter Kinder und Jugendlicher kann regelmäßig als Förderung steuerbegünstigter Zwecke angesehen werden. Neben

¹ Anwendungserlass zu § 154 AO, Nr. 11.1

einer Förderung mildtätiger Zwecke kann aus meiner Sicht u. a. auch grundsätzlich die Förderung der Erziehung (und ggf. Bildung; § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO) gegeben sein; hier ist auf die Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen. Eine finanzielle Unterstützung in Form von Zuschüssen oder Kostenübernahmen kann in derartigen Fällen – aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht – jedenfalls dem Grunde nach unmittelbar an die Betroffenen oder als Weiterleitung an die Schule mit einer entsprechenden Verwendungsaufgabe erfolgen. Dabei sind die allgemeinen Grundsätze zu beachten (Angemessenheit, Nachweisführung, etc.).

Hinsichtlich der (steuerlichen) Zulässigkeit im konkreten Einzelfall ist auf die satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft und deren Verwirklichung abzustellen. Unmittelbare Unterstützungen durch Fördervereine sind gemeinnützigkeitsrechtlich grundsätzlich nur zulässig, wenn diese den satzungsmäßigen Tätigkeiten entsprechen. Sollen hingegen nur gelegentlich Mittel an andere Körperschaften oder jPöR zur Förderung begünstigter Zwecke weitergeleitet werden, ist eine Satzungsregelung diesbezüglich nicht zwingend erforderlich. Derartige Zahlungen sind über § 58 Nr. 1 AO als unschädliche Betätigung anzusehen. Die steuerbegünstigten Zwecke der hingebenden und empfangenden Körperschaft müssen in diesem Fall auch nicht identisch sein. Sollen jedoch beispielsweise Schulen regelmäßig Vermögenswerte zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke erhalten, die außerhalb der eigenen Zwecke des Fördervereins liegen, empfiehlt es sich dem Gebot der Satzungsklarheit entsprechend sowohl den neuen/weiteren Zweck als ggf. auch die Mittelweitergabe als einzige Art der Zweckverwirklichung satzungsgemäß zu verankern. Es ist dabei aber nicht erforderlich, die Körperschaften, an die Mittel weitergegeben werden sollen, in der Satzung aufzuführen.²

Für die Frage, ob beispielsweise der Satzungszweck „Mildtätigkeit“ und die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in die Satzung eines Fördervereins aufzunehmen sind, kommt es daher auf die Ausgestaltung des Einzelfalls an. In der geschilderten finanziellen Unterstützung kann aber m. E. regelmäßig auch eine Förderung der Erziehung gesehen werden. § 58 Nr. 1 AO ermöglicht es zudem auch ohne eine Satzungsänderung (gelegentlich) andere als die eigenen Zwecke durch Mittelweitergaben an andere Körperschaften oder jPöR zu fördern.

4. Fazit

Die konkrete rechtliche Einstufung der Elternbeiräte obliegt nicht der Finanzverwaltung. Ich bitte diesbezüglich um Verständnis, dass die Finanzverwaltung keine abschließenden und verbindlichen Aussagen zur Auslegung des Bayerischen Schulfinanzierungsgesetzes oder des Bayerischen Gesetzes

² vgl. Sie hierzu auch AEAO zu § 58, Rn. 3 (i. d. F. des BMF-Schreibens v. 06.08.2021)

über das Erziehungs- und Unterrichtswesen treffen kann. Es wird derzeit aber eben davon ausgegangen, dass Elternbeiräte steuerlich regelmäßig den jeweiligen Trägern der Einrichtungen zugerechnet werden. Sollten sich andere rechtliche Einstufungen ergeben, ist ggf. auch eine andere steuerliche Würdigung damit verbunden.

Ebenso können keine substantziellen Aussagen hinsichtlich der Konteneröffnung und bankenrechtlichen Vorgaben getroffen werden. Auch hier handelt es sich um außersteuerliche Gesetze und Regelungen.

Inwieweit nun interne Regelungen und Vorgaben hinsichtlich der Gestattung und Ausgestaltung von ggf. steuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeiten getroffen werden, obliegt unseres Erachtens einzig den zuständigen bzw. berechtigten Gremien. Den beispielsweise vom Landkreis Günzburg dargestellten Vorgaben und Regelungen stehen jedenfalls steuerliche Vorschriften zusammenfassend nicht entgegen.

Es empfiehlt sich hier aus unserer Sicht, dass Gespräche mit den Aufwandsträgern (und ggf. anderen betroffenen Gremien) geführt werden. Möglich wäre etwa ggf. die Etablierung eines Verfahrens zur Übermittlung und Verrechnung von Umsätzen und Vorsteuerbeträgen sowie Vereinbarung zur Führung von Konten (vergleichbar dem Vorgehen der Stadt München). Sollte dies nicht möglich oder gewollt sein, müsste sich hinsichtlich der Auslagerung von wirtschaftlichen Tätigkeiten und Kontenproblematik wohl einer – sowohl aus steuerlicher als auch zivilrechtlicher Sicht – eigenständigen Rechtspersönlichkeit bedient werden. Beispielhaft zu nennen wäre die Einbeziehung von Körperschaften, wie etwa (Förder-)Vereinen, die i. d. R. als eigenständiges Körperschaftsteuersubjekt und umsatzsteuerlicher Unternehmer anzusehen sind. Es ist dabei irrelevant, ob wirtschaftliche Tätigkeiten durch neu gegründete oder bereits bestehende Vereine übernommen werden. Entsprechende Vereine könnten grundsätzlich auch – bei Vorliegen der notwendigen Voraussetzungen – als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt werden. Ob und inwieweit Mittel von Vereinen ggf. in die schulische Mittelverwendung einbezogen werden (müssen), ist dabei für das Vorliegen eines eigenen Steuersubjekts grundsätzlich irrelevant.

Ich weise aber auch darauf hin, dass einem Verein oder auch anderen eigenständigen Steuersubjekten steuerliche Pflichten obliegen. Beispielsweise sind von Vereinen grundsätzlich Steuererklärungen abzugeben, wobei Umfang und Turnus der Überprüfung u. a. vom Tätigkeitsumfang und dem Vorliegen des Status der Gemeinnützigkeit abhängen würden. Für die Besteuerung von Vereinen verweise ich auch auf die Infobroschüre „Steuertipps für Vereine“ des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen und für Heimat.³ Hinsichtlich der Neugründung eines Vereins wird auf die Rn. 103 und 105 ff.

³ <https://www.stmfh.bayern.de/service/informationsbroschueren/>

verwiesen. Sofern eine Anerkennung der Gemeinnützigkeit angestrebt werden sollte, empfiehlt es sich auch die Satzung des zu gründenden Vereins vorab an das zuständige Körperschaftsteuerfinanzamt zur Überprüfung zu senden. Auf weitere Ausführungen zur Besteuerung von Vereinen verzichte ich an dieser Stelle aber. Vereine können darüber hinaus – nach bisherigem Kenntnisstand – ein eigenes Konto eröffnen. Insoweit sollte auch die Führung von eigenen Konten keine Probleme bereiten.

Sofern daher eine Lösung mit den Aufwandsträgern nicht herbeigeführt werden kann, ermöglicht unseres Erachtens in vielen Fällen die Gründung bzw. Einbeziehung eines (Förder-)Vereins weiterhin die Durchführung von wirtschaftlichen Tätigkeiten und Unterhaltung von Konten. Dies stellt dabei aber nicht die einzige mögliche Lösung dar. Steuerliche Vorschriften und Regelungen stehen den wirtschaftlichen Aktivitäten von Elternbeiräten aus unserer Sicht jedenfalls im Ergebnis nicht entgegen.

Ich hoffe, Ihnen hiermit behilflich gewesen zu sein. Bei Rückfragen stehe ich Ihnen weiterhin gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.

Hilmer Meyer

Datenschutzhinweis

Informationen über die Verarbeitung personenbezogener Daten in der Steuerverwaltung und über Ihre Rechte nach der Datenschutz-Grundverordnung sowie über Ihre Ansprechpartner in Datenschutzfragen entnehmen Sie bitte dem allgemeinen Informationsschreiben der Finanzverwaltung. Dieses Informationsschreiben finden Sie unter www.finanzamt.de (unter der Rubrik „Datenschutz“) oder erhalten Sie bei Ihrem Finanzamt.