



Information zur
umsatzsteuerrechtlichen
Behandlung von
Verpflegungsleistungen
in Schulen und
Kindertagesstätten

Stand:
Februar 2023



Inhaltsverzeichnis

1... Umsatzsteuerbefreiungen	3
1.1. § 4 Nr. 25 UStG.....	3
1.2. § 4 Nr. 23 UStG (Grundlage: Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL).....	4
1.2.1. § 4 Nr. 23 Buchst. a UStG	4
1.2.2. § 4 Nr. 23 Buchst. b UStG	5
1.2.3. § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG.....	6
1.3. § 4 Nr. 18 UStG.....	7
2... Umsatzsteuerpflicht.....	8
2.1. Kleinunternehmer (§ 19 UStG).....	8
2.2. Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7% (bzw. 5 %) für Umsätze, die nach dem 30.06.2020 ausgeführt wurden bzw. werden.....	8
2.3. Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7 % für Umsätze, die vor dem 01.07.2020 erbracht wurden	9

Die Verpflegungsleistungen in Schulen und Kindertagesstätten unterliegen - je nach Organisationsform - der Befreiung von der Umsatzsteuer oder dem ermäßigten bzw. dem allgemeinen Umsatzsteuersatz. Nachfolgend soll ein kurzer Überblick über die verschiedenen Begünstigungsformen in diesem Bereich gegeben werden.

1. Umsatzsteuerbefreiungen

Werden Verpflegungsleistungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder bestimmte andere anerkannte Einrichtungen erbracht, kommt eine Befreiung von der Umsatzsteuer in Betracht. Gleichzeitig ist dann der **Vorsteuerabzug aus den Leistungsbezügen (z.B. Lebensmittel, Geschirr, Mobiliar) ausgeschlossen** (§ 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG).

1.1. § 4 Nr. 25 UStG

Nach § 4 Nr. 25 UStG werden Leistungen der **Jugendhilfe** befreit, die durch **Träger der öffentlichen Jugendhilfe**, Kirchen und andere **anerkannte Einrichtungen mit sozialem Charakter** erbracht werden (zu den begünstigten Leistungserbringern vgl. Abschn. 4.25.1 Abs. 2 UStAE). Nach § 4 Nr. 25 S. 3 Buchst. b UStG sind auch die an die Empfänger der Jugendhilfe gewährten **Verpflegungsleistungen** von der Umsatzsteuer befreit.

Soweit Verpflegungsdienstleistungen von **Trägern der öffentlichen Jugendhilfe** oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter i.S. von § 4 Nr. 25 Satz 2 UStG erbracht werden, kommt die Steuerbefreiung für diese nur unter den Voraussetzungen des **§ 4 Nr. 25 UStG** in Betracht (§ 4 Nr. 23 Satz 4 UStG).

Beispiele:

- a) Von einer **Kindertagesstätte der katholischen Kirche** wird Mittagessen für die Kinder angeboten. Die Kosten für die von einem Caterer angelieferten Essen werden über die Gebührenabrechnung abgerechnet.

Lösung: Der **Träger der Kindertagesstätte** fällt mit der Verpflegung der Kinder unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 S. 3 Buchst. b UStG.

- b) Eine **Tagesmutter** (Eignung nach § 23 Abs. 3 SGB VIII) bietet im Rahmen der Betreuung der Kinder auch ein Mittagessen an, welches sie selbst zubereitet und den Eltern zusätzlich berechnet.

Lösung: Die zusätzliche Verpflegungsleistung ist durch § 4 Nr. 25 S. 3 Buchst. b UStG von der Steuerbefreiung gedeckt.

1.2. § 4 Nr. 23 UStG (Grundlage: Art. 132 Abs. 1 Buchst. i MwStSystRL)

Zum **01.01.2020** wurde § 4 Nr. 23 UStG neu gefasst (> Jahressteuergesetz 2019; ergänzt durch das Jahressteuergesetz 2020).

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 Buchst. a bis c UStG kommt nur soweit in Betracht, als die Kinder und Jugendlichen bzw. Studierenden und Schüler noch **nicht 27 Jahre** alt sind.

1.2.1. § 4 Nr. 23 Buchst. a UStG

Die **Erziehung** von Kindern und Jugendlichen und damit **eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen** können unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 Buchst. a UStG steuerfrei sein. Eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen können unter anderem die Beherbergung oder **Beköstigung** sein, wenn sie als **eigenständige Leistung** zur Erziehung und **durch die Einrichtung erbracht werden, der die Erziehung der Kinder und Jugendlichen selbst obliegt**.

Begünstigte Leistungserbringer sind Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit Erziehungsaufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen, deren Zielsetzung mit der einer Einrichtung des öffentlichen Rechts vergleichbar ist und die keine systematische Gewinnerzielung anstreben.

Übernimmt eine begünstigte Einrichtung **zusätzlich zur Erziehung** von Kindern und Jugendlichen auch deren Verpflegung, unterliegt die **Verpflegungsdienstleistung** der Steuerbefreiung nach **§ 4 Nr. 23 Buchst. a UStG**. Dies gilt auch für die Abgabe von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen und/oder Getränken (mit oder ohne Beförderung), **ohne andere unterstützende Dienstleistungen** (Speisen- oder Getränkelieferungen), sofern die begünstigte Einrichtung die Speisen bzw. Getränke zusätzlich zu den von ihr wahrgenommenen Erziehungsaufgaben abgibt.

Beispiele:

- a) Eine **öffentliche Schule** erbringt Erziehungsleistungen von Kindern und Jugendlichen und übernimmt zugleich selbst entgeltlich die Zubereitung und Ausgabe von Schulessen.

Lösung: Die Schule ist eine Einrichtung des öffentlichen Rechts. Die **Verpflegungsdienstleistung** durch die öffentliche Schule ist steuerfrei nach § 4 Nr. 23 Buchst. a UStG, da sie diese als **eigenständige Leistung** zur Erziehungsleistung erbringt und ihr die **Erziehung der Kinder und Jugendlichen selbst obliegt**.

- b) Ein **Schulförderverein** übernimmt **unentgeltlich** die Essenausgabe **im Auftrag des Schulträgers** einer öffentlichen Schule, der mit Erziehungsaufgaben betraut ist. Der Schulträger - nicht der Verein - ist zur Verpflegung der Schüler verpflichtet und erhält hierfür ein Entgelt.

Lösung: Der Schulträger ist eine Einrichtung des öffentlichen Rechts, die mit Erziehungsaufgaben betraut ist. Die Verpflegungsdienstleistung durch den **Schulträger** gegenüber den Schülern ist steuerfrei nach **§ 4 Nr. 23 Buchst. a UStG**, da sie zusätzlich zu den Erziehungsleistungen durch den Schulträger selbst erbracht wird.

Der **Schulförderverein** erbringt keine umsatzsteuerbaren Leistungen.

- c) Eine **öffentliche Schule** betreibt z.B. einen **Kiosk** (Abgabe von Speisen und Getränken zur Mitnahme ohne unterstützende Dienstleistungen) oder **Getränke- und/oder Snackautomaten**.

Lösung: Bei der Abgabe von Speisen und Getränken ohne unterstützende Dienstleistungen handelt es sich nicht um Verpflegungsdienstleistungen, sondern um Speisen- und/oder Getränkelieferungen. Da die Schule als öffentliche Einrichtung die Schüler zu Erziehungs- und Ausbildungszwecken bei sich aufnimmt, können deren Speisen- und/oder Getränkelieferungen als mit der Erziehung von Kindern und Jugendlichen eng verbundene Lieferungen nach **§ 4 Nr. 23 Buchst. a UStG** von der Umsatzsteuer befreit sein.

- d) Ein **Zweckverband** (z. B. Zusammenschluss verschiedener Gemeinden) übernimmt entgeltlich die Zubereitung und Ausgabe von Essen und nimmt die Kinder und Jugendlichen zu Erziehungszwecken bei sich auf (z. B. für Zwecke der Hausaufgabenhilfe und Vermittlung von sozialen Kompetenzen und Werten).

Lösung: Der Zweckverband ist eine **Körperschaft des öffentlichen Rechts**, die durch die Vermittlung von Sozialkompetenzen und Werten Erziehungsaufgaben wahrnimmt. Da der Zweckverband als öffentliche Einrichtung die **Verpflegungsleistungen selbst erbringt und ihm die Erziehung der Kinder und Jugendlichen selbst obliegt**, können die Verpflegungsleistungen nach **§ 4 Nr. 23 Buchst. a UStG** von der Umsatzsteuer befreit sein.

1.2.2. § 4 Nr. 23 Buchst. b UStG

Eng mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen **verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen** durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder private soziale Einrichtungen können unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 Buchst. b UStG steuerfrei sein.

Eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Leistungen sind insbesondere die bloße Beaufsichtigung von Kindern und Jugendlichen bei Schularbeiten, Hausaufgabenbetreuung und Hausaufgabenkreise sowie in Zusammenhang mit der Betreuung abgegebene Verpflegungsdienstleistungen, Speisen und Getränke – sofern sich die Steuerbefreiung nicht bereits aus § 4 Nr. 23 Buchst. a UStG ergibt.

Beispiel:

Ein Zweckverband (z. B. Zusammenschluss verschiedener Gemeinden) übernimmt entgeltlich die **Mittags- und Hausaufgabenbetreuung** von Schülern **ohne** dabei erzieherische Aufgaben zu erfüllen.

Lösung: Der Zweckverband ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts. Soweit der Zweckverband **zusätzlich zur Betreuung Verpflegungsleistungen** oder Speisen und Getränke an die Schüler abgibt, sind diese Leistungen als eng mit der Betreuung verbundene Leistungen nach **§ 4 Nr. 23 Buchst. b UStG** steuerfrei.

1.2.3. § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG

Verpflegungsdienstleistungen und Beherbergungsleistungen **gegenüber Kindern in Kindertageseinrichtungen, Studierenden und Schülern** können unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG steuerfrei sein, wenn Sie durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere **Einrichtungen ohne systematische Gewinnerzielungsabsicht (z. B: Schulfördervereine, Caritas etc.)** erbracht werden.

Verpflegungsdienstleistung

Als **Verpflegungsdienstleistung** gilt die Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen und/oder Getränke – mit Ausnahme alkoholischer Getränke – zusammen mit ausreichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen.

Werden zubereitete oder nicht zubereitete Speisen und/oder Getränke (mit oder ohne Beförderung) jedoch ohne andere unterstützende Dienstleistungen abgegeben (Speise- bzw. Getränkelieferungen), so gelten sie nicht als Verpflegungsdienstleistungen. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG scheidet daher aus.

Begünstigte Einrichtungen

Begünstigt sind ausschließlich die Verpflegungsdienstleistungen und Beherbergungsleistungen an Kinder in Kindertageseinrichtungen sowie an Studenten und Schüler der folgenden Schulen (im Gesetz abschließend genannt):

- Hochschulen im Sinne der Hochschulgesetze der Länder,
- staatliche oder staatlich anerkannte Berufsakademien,
- öffentliche Schulen
- Ersatzschulen, die gemäß Artikel 7 Absatz 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach Landesrecht erlaubt sind,
- staatlich anerkannte Ergänzungsschulen
- sowie Berufsschulheime (früher: Lehrlings-/Lehrwohnheime) (ergänzt durch Jahressteuergesetz 2020)

Sinn und Zweck der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG ist es, Verpflegungsdienstleistungen - nicht jedoch Speisen- oder Getränkelieferungen - an Kinder, Studierende und Schüler an bestimmten begünstigten Einrichtungen umsatzsteuerfrei abzugeben, ohne erzieherische oder betreuende Aufgaben wahrnehmen zu müssen. Betroffen hiervon sind vor allem Schulfördervereine, die in eigenem Namen die Mittagsverpflegung gegenüber den Schülern übernehmen.

Beispiele:

- a) Ein **Schulförderverein** übernimmt entgeltlich die **Zubereitung und Ausgabe des Schulessens an einer öffentlichen Schule.**

Lösung: Die Verpflegungsdienstleistung wird an Schüler einer begünstigten Schule (hier: öffentliche Schule) erbracht. Der Schulförderverein ist eine Einrichtung ohne systematische Gewinnerzielungsabsicht. Die Verpflegungsdienstleistung ist steuerfrei nach **§ 4 Nr. 23 Buchst. c UStG**.

- b) Ein **gemeinnütziger Caterer** liefert Schulessen. Es erfolgt keine Essensausgabe oder sonstige unterstützende Dienstleistung.

Lösung: Der gemeinnützige Caterer strebt zwar keine systematische Gewinnerzielung an, jedoch handelt es sich nicht um eine Verpflegungsdienstleistung, sondern um eine **Lieferung** von Speisen und Getränken, die **nicht** nach § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG von der Umsatzsteuer befreit ist. Ggf. kommt der ermäßigte Steuersatz gem. § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG in Betracht.

- c) Ein **privater Pächter** bewirtschaftet die Kantine einer Schule.

Lösung: Der Kantinenpächter fällt **weder** unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 **Buchst. c** UStG (wegen bestehender Gewinnerzielungsabsicht) **noch** unter die Befreiung nach **Buchst. a**, da er lediglich die Verpflegung der Schüler und nicht deren Erziehung selbst übernimmt.

1.3. § 4 Nr. 18 UStG

Die Abgabe von Mahlzeiten ist seit 01.01.2020 aufgrund der Gesetzesänderung durch das Jahressteuergesetz 2019 grundsätzlich nicht mehr nach § 4 Nr. 18 UStG steuerfrei, denn lt. Gesetzesbegründung sind **Mahlzeitendienste ausdrücklich ausgeschlossen**, da es sich hierbei nicht um eng mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen handelt (BFH-Urteil vom 1.12.2010, XI R 46/08).

Beispiel:

Eine Einrichtung der AWO nimmt Schulkinder für die Nachmittagsbetreuung bei sich auf. Mit Hilfe der selbstbewirtschafteten Kantine werden die Kinder in der Einrichtung verpflegt. Außerdem beliefert die Einrichtung einen Kindergarten und eine Kinderkrippe mit Speisen (reine Speisenslieferungen, keine Dienstleistungen).

Lösung: Die Verpflegung der Kinder der Nachmittagsbetreuung in der Betreuungseinrichtung ist steuerfrei nach § 4 Nr. 25 S. 3 Buchst. b UStG oder § 4 Nr. 23 Buchst. b UStG.

Die Lieferungen an den Kindergarten und die Kinderkrippe sind hingegen steuerpflichtig. § 4 Nr. 18 UStG ist aufgrund seiner Neuregelung nicht mehr einschlägig. § 4 Nr. 23 Buchst. c UStG scheidet aus, da es sich nicht um Verpflegungsdienstleistungen handelt, und § 4 Nr. 25 S. 3 Buchst. b UStG käme lediglich für Leistungen an die in der eigenen Einrichtung betreuten Kinder in Betracht. Die Leistungen sind jedoch ggf. gem. § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG ermäßigt zu besteuern.

2. Umsatzsteuerpflicht

Ist eine Steuerbefreiung nicht möglich, unterliegen die Leistungen der Verpflegung der Umsatzsteuer. Gleichzeitig besteht für den Unternehmer das **Recht auf Vorsteuerabzug aus den Leistungsbezügen (§ 15 UStG)**. Der Vorsteuerabzug ist dabei auch bei der Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz uneingeschränkt zugelassen.

2.1. Kleinunternehmer (§ 19 UStG)

Lagen die **steuerpflichtigen Einnahmen** des Caterers/Fördervereins **im vorangegangenen Kalenderjahr nicht über 22.000 €** und liegt die Prognose für das laufende Jahr unter 50.000 €, ist dieser Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG. Die **Umsatzsteuer wird nicht erhoben**. Ein **Vorsteuerabzug** aus den Leistungsbezügen **scheidet aus**.

Unter bestimmten Voraussetzungen besteht auch die **Möglichkeit auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten** und an der Regelbesteuerung teilzunehmen (§ 19 Abs. 2 UStG).

2.2. Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7% (bzw. 5 %) für Umsätze, die nach dem 30.06.2020 ausgeführt wurden bzw. werden

Im Rahmen der steuerlichen Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise wurde unter anderem eine **von 01.07.2020 bis 31.12.2022 befristete Senkung der Umsatzsteuer für die Gastronomie** beschlossen (Erstes und Drittes Corona-Steuerhilfegesetz). **Diese Regelung wurde durch das Achte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen bis zum 31.12.2023 verlängert.**

Demnach gilt für nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2024 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen – also nicht nur gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG für die Lieferungen von Speisen – der ermäßigte Steuersatz (**§ 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG** neu). Eine Ausnahme hiervon bildet lediglich die Abgabe von Getränken (sowohl alkoholischen als auch alkoholfreien).

Dies bedeutet, dass für diesen Zeitraum auch im Bereich der Schulverpflegung nicht danach unterschieden werden muss, ob Lieferungen oder sonstige Leistungen vorliegen (vgl. Tz. 2.3). **Aktuell gilt daher sowohl für die Lieferungen von Speisen als auch für Verpflegungsdienstleistungen der ermäßigte Steuersatz von 7 %** (für zwischen dem 01.07. und 31.12.2020 ausgeführte Umsätze: 5 %, vgl. Zweites Corona-Steuerhilfegesetz).

Ab 01.01.2024 gelten voraussichtlich wieder die vor dem 01.07.2020 gültigen Regelungen (vgl. Tz. 2.3).

2.3. Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7 % für Umsätze, die vor dem 01.07.2020 erbracht wurden

Für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach **§ 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG** ist maßgebend, ob es sich um eine Lieferung von Speisen oder um eine Dienstleistung handelt.

Die **Lieferung** der Speisen durch Dritte (z.B. Caterer) unterliegt dem ermäßigten Steuersatz von 7 %, sofern sich der **Vorgang auf die Abgabe der Speisen beschränkt** und keine nennenswerten Dienstleistungen im Darreichungsbereich hinzukommen.

Werden im Zusammenhang mit der Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen **weitere unterstützende Dienstleistungen erbracht, die den sofortigen Verzehr ermöglichen**, liegen **nicht** ermäßigt besteuerte sonstige Leistungen vor (vgl. hierzu Abschn. 3.6 UStAE).

Beispiele:

- a) Die Essenzubereitung erfolgt durch einen **Caterer**, der das verzehrfertige Essen in Warmhaltebehältern in der Mensa der Schule anliefert. Ein Schulverein oder der Schulträger übernimmt die Portionierung, die Essenausgabe und die Reinigung des Geschirrs. Die Schüler bestellen das Essen direkt beim Caterer. Leistungsbeziehungen zwischen Caterer und Verein/Träger bestehen nicht.

Lösung: Die Lieferungen der Essen durch den Caterer unterliegen dem **ermäßigten Steuersatz von 7%**. Die Leistung des Caterers beschränkt sich auf die **Abgabe** zubereiteter Speisen und deren Beförderung **ohne andere unterstützende Dienstleistungen**.

Der Schulverein bzw. der Schulträger erbringen keine entgeltlichen Leistungen.

- b) Ein **Caterer** gibt Getränke und zubereitetes Essen in der Schulmensa aus. Er reinigt Tische und Stühle sowie das Geschirr. Die jährlichen Einnahmen betragen 50.000 €.

Lösung: Der Caterer tätigt keine Speisenlieferungen. Da die erbrachten Dienstleistungen (Essensausgabe, Reinigung) qualitativ überwiegen, erbringt der Caterer **Restaurationsleistungen zum Regelsteuersatz von 19%**.

- c) Von einer **Kindertagesstätte der Diakonie** wird Mittagessen für die Kinder angeboten. Die Kosten werden über die Gebührenabrechnung abgerechnet. Die Essenzubereitung erfolgt durch einen **Caterer**, der das verzehrfertige Essen in Warmhaltebehältern in der Kindertagesstätte anliefert. Die **Mitarbeiter der Kindertagesstätte übernehmen die Portionierung und die Essenausgabe** sowie die Reinigung des Geschirrs.

Lösung: Die Lieferungen der Essen durch den **Caterer** unterliegen dem **ermäßigten Steuersatz von 7%** (s. Beispiel a)).

Der **Träger der Kindertagesstätte** erbringt mit der Verpflegung der Kinder sonstige Leistungen, für die die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 oder Nr. 25 im Betracht kommt.



Herausgeber

Bayerisches Landesamt für Steuern

Referat St 33 Umsatzsteuer

Sophienstraße 6

80333 München

Telefon: 089 9991 - 0

Telefax: 089 9991 - 1099

E-Mail: Poststelle@fst.bayern.de

Internet: <http://www.fst.bayern.de>