

Informationen zur Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG im Rahmen der generalistischen Pflegeausbildung

I. Einordnung der Sachverhalte aus der generalistischen Pflegeausbildung

Soweit Einrichtungen des öffentlichen Rechts und öffentliche Berufsschulen betroffen sind, greifen die nachstehenden Erläuterungen nicht, da für diese grundsätzlich keine Umsatzsteuerpflicht besteht. Private Einrichtungen und private Pflegeschulen können hingegen der Umsatzsteuerpflicht unterliegen und es gelten die folgenden Hinweise.

Mit der Neuordnung der Ausbildungen in der Pflege zum 01.01.2020 sind zur Umsetzung der generalistischen Pflegeausbildung nach dem Pflegeberufegesetz (PflBG) neue Kooperationsstrukturen erforderlich geworden und damit einhergehend auch neue Leistungsbeziehungen entstanden. Zur umsatzsteuerlichen Behandlung dieser Leistungsbeziehungen gilt nach den Vorgaben des Bundesministeriums der Finanzen und der obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

1. Grundsätzlich umsatzsteuerbar sind die von den Kooperationspartnern und Pflegeschulen an die Träger der praktischen Ausbildung entgeltlich erbrachten Kooperationsleistungen nach dem Pflegeberufegesetz, die aus den finanziellen Mitteln des Ausgleichsfonds finanziert werden. Hierbei handelt es sich um folgende Sachverhalte:

- a) Nach dem Pflegeberufegesetz müssen alle Auszubildenden Pflichteinsätze der praktischen Ausbildung in den Bereichen stationäre Akutpflege, stationäre Langzeitpflege, ambulante Akut-/Langzeitpflege, pädiatrische Versorgung sowie allgemein-, geronto-, kinder- oder jugendpsychiatrische Versorgung absolvieren (§§ 6 Abs. 3, 7 Abs. 1 und Abs. 2 PflBG). Da der jeweilige Träger der praktischen Ausbildung, der den Ausbildungsvertrag abschließt, regelmäßig nicht alle diese praktischen Ausbildungsteile selbst abbilden kann, durchlaufen die Auszubildenden Teile der praktischen Ausbildung bei anderen dafür geeigneten Einrichtungen. Der Träger der praktischen Ausbildung und die weiteren an der praktischen Ausbildung beteiligten Einrichtungen wirken bei der Ausbildung auf der Grundlage entsprechender Kooperationsverträge zusammen (§§ 6 Abs. 4, 8 Abs. 3 PflBG).

Das Ausbildungsbudget des Trägers der praktischen Ausbildung umfasst auch die Ausbildungskosten der weiteren an der Ausbildung beteiligten Einrichtungen nach § 8 Abs. 3 PflBG (§ 29 Abs. 1 Satz 2 PflBG) und der Träger der praktischen Ausbildung leitet die in den Ausgleichszuweisungen enthaltenen Kosten der übrigen Kooperationspartner auf Grundlage der Kooperationsverträge an diese weiter (§ 34 Abs. 2 PflBG).

Dieser entgeltliche Leistungsaustausch ist grundsätzlich umsatzsteuerbar.

Entgelt ist dabei nicht nur als Geldfluss nach Rechnungstellung vorstellbar, es kann auch in einem Austausch von Auszubildenden zwischen dem Träger der praktischen Ausbildung und einem Kooperationspartner bestehen. Auch in diesem Fall ist der Vorgang umsatzsteuerrechtlich relevant.

- b) Der Träger der praktischen Ausbildung hat über Vereinbarungen mit den weiteren an der praktischen Ausbildung beteiligten Einrichtungen zu gewährleisten, dass die vom PflBG vorgesehenen Einsätze durchgeführt werden können und die Ausbildung auf

der Grundlage eines Ausbildungsplans zeitlich und sachlich gegliedert so erfolgen kann, dass das Ausbildungsziel in der vorgesehenen Zeit erreicht werden kann (§ 8 Abs. 3 PflBG). Diese Aufgaben des Trägers der praktischen Ausbildung können von einer Pflegeschule wahrgenommen werden, wenn Trägeridentität besteht oder soweit der Träger der praktischen Ausbildung die Wahrnehmung der Aufgaben durch eine Kooperationsvereinbarung auf die Pflegeschule übertragen hat (§ 8 Abs. 4 Satz 1 PflBG).

Bei Übernahme der organisatorischen Aufgaben durch eine Pflegeschule nach § 8 Abs. 4 PflBG (wie zum Beispiel Erstellung des Ausbildungsplanes) sind die entgeltlich gegenüber dem Träger der praktischen Ausbildung erbrachten Leistungen ebenfalls grundsätzlich umsatzsteuerbar.

2. Anders verhält es sich mit Ausgleichszuweisungen aus dem Ausgleichsfonds an die Träger der praktischen Ausbildung und an die Pflegeschulen (§ 26 Abs. 4 Satz 2 PflBG). Diese stellen kein Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches und auch kein Entgelt von dritter Seite für die an die Auszubildenden erbrachten Ausbildungsleistungen dar und sind somit nicht umsatzsteuerbar. Darunter fallen auch die über die Ausbildungsfonds auf Landesebene als notwendiger Teil der Ausbildungskosten finanzierten organisatorischen Aufgaben (beispielsweise Erstellung eines Ausbildungsplanes) des Trägers der praktischen Ausbildung nach § 8 Abs. 3 PflBG, die dieser - anders als unter Nr. 1b dargestellt - selbst übernimmt.

II. Möglichkeit der Umsatzsteuerbefreiung

Die im Rahmen von Kooperationsbeziehungen entgeltlich erbrachten Leistungen von ausbildenden Einrichtungen oder von Pflegeschulen können aber unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nr. 21 a) bb) UStG umsatzsteuerfrei sein, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Die Berufsausbildung im Rahmen des Pflegeberufgesetzes dient der Vorbereitung auf die in § 1 PflBG, § 58 Abs. 1 PflBG und § 58 Abs. 2 PflBG genannten Berufe.

Umsatzsteuerbefreit können ausschließlich unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen sein. Im Falle der Übernahme der organisatorischen Aufgaben durch eine Pflegeschule nach § 8 Abs. 4 PflBG gelten diese Leistungen als eng mit der Ausbildungsleistung der Pflegeschule verbundene Leistungen.

Die Bescheinigung stellt für die Finanzverwaltung einen Grundlagenbescheid dar. Über die weiteren Voraussetzungen der Steuerbefreiung entscheidet – auf der Grundlage des Bescheides – die Finanzverwaltung.

III. Beantragung der Bescheinigung durch den Ausbildungsträger

Die Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ist nur von den Trägern der praktischen Ausbildung im Sinne des § 8 Abs. 2 in Verbindung mit § 7 Abs. 1 PflBG bei der zuständigen Landesbehörde zu beantragen. Antragsteller sind also die in § 7 Abs. 1 PflBG näher definierten Krankenhäuser, stationären oder ambulanten Pflegeeinrichtungen, die Ausbildungsverträge abgeschlossen haben, um nach dem Pflegeberufgesetz auszubilden.

Die Bescheinigung kann für den Zeitraum beantragt werden, ab dem erstmals nach den Vorschriften des Pflegeberufgesetzes ausgebildet worden ist.

Die Bescheinigung wird unbefristet ausgestellt. Soweit sich Änderungen ergeben, sind die Antragsteller zur Mitteilung gegenüber der ausstellenden Landesbehörde verpflichtet.

Die Ausbildungsträger legen dem Finanzamt die Bescheinigung vor.

IV. Kopie der Bescheinigung für die Kooperationspartner

Die mit den Ausbildungsträgern kooperierenden Einrichtungen und Pflegeschulen bedürfen keiner eigenen Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG. Die Kooperationspartner benötigen lediglich entsprechend Abschnitt 4.21.3 Absatz 3 und 4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) eine Bestätigung des Trägers der praktischen Ausbildung, aus der sich ergibt, dass der Ausbildungsträger über eine Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG verfügt und die Ausbildungsleistung des Kooperationspartners aufgrund eines Kooperationsvertrags erbracht wird.

Anstelle einer solchen Bestätigung ist als Nachweis gegenüber den rheinland-pfälzischen Finanzämtern ausreichend, wenn der jeweilige Kooperationspartner eine Kopie der Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG vorlegt, die der mit ihm kooperierende Träger der praktischen Ausbildung erhalten hat, sowie eine Kopie seines Kooperationsvertrages mit dem Träger der praktischen Ausbildung.

V. Zuständige Landesbehörde in Rheinland-Pfalz

Die zuständige Landesbehörde im Sinne des § 4 Nr. 21 a) bb) UStG, bei der die Bescheinigung zur Umsatzsteuerbefreiung beantragt werden kann, ist in Rheinland-Pfalz die Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion (ADD), § 4 Abs. 2 Nr. 6 EStGuaZustV RP.

Ansprechpartner: Markus Pallien, Tel: 0651 9494-541, E-Mail: Markus.Pallien@add.rlp.de

VI. Gebühren

Für Entscheidungen über Anträge auf Erteilung einer Bescheinigung gem. § 4 Nr. 21 a) bb) UStG gilt die laufende Nr. 5.3 der Anlage zum Besonderen Gebührenverzeichnis der Wirtschaftsverwaltung (Landesverordnung über die Gebühren der Behörden der Wirtschaftsverwaltung - WiVwGebV RP 2002), die einen Gebührenrahmen von 27 – 1022 € vorsieht.

VII. Ansprechpartner im MASTD

Für Fragen zur Umsatzsteuerbefreiung im Rahmen der generalistischen Pflegeausbildung, die über den reinen Ablauf des Bescheinigungsverfahrens bei der ADD hinausgehen, ist im Ministeriums für Arbeit, Soziales, Transformation und Digitalisierung zuständig:

Dr. Prisca Rosenbach, Tel: 06131 16-2359, E-Mail: Prisca.Rosenbach@mastd.rlp.de