

Frau MDgin
Gerda Kosziowski
Unterabteilungsleiterin III c

Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
IIC3@bmf.bund.de

Deutscher Berufsverband
für Tanzpädagogik e.V. (DBfT)

Hansastr. 72
D-44137 Dortmund

Tel: +49 (0)231 / 545020-10
Fax: +49 (0)231 / 545020-11
E-Mail: geschaeftsstelle@dbft.de
Web: www.dbft.de

Betreff:

**Umsatzsteuerbefreiung für unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung
Anpassung des § 4 Nr. 21 UstG durch das Jahressteuergesetz 2024 zu 1. Januar 2025
GZ.: III C 3 – S 7179/00054/002/006
DOK: C00.7005.100.2.11036770
Ihre E-Mail vom 17. Januar 2025**

Dortmund, 06.02.2025

Sehr geehrte Frau Koszinowski,

der Deutsche Berufsverband für Tanzpädagogik e. V. dankt zunächst herzlich dafür, zum Inhalt des künftigen Umsatzsteuer-Anwendungserlasses von § 4 Nr. 21 UstG zum 1.1.2025 Stellung beziehen zu können.

Ausgehend von dem politischen Konsens, wonach Bildungsleistungen im unionsrechtlich zulässigen Rahmen im Allgemeinen, insbesondere auch die Leistungen des Musik- und künstlerischen Tanzunterrichts im Besonderen, steuerfrei bleiben sollen, fürchteten die Unternehmer eine Verschärfung. Diese führte zu einer Petition einer Sängerin und Gesangspädagogin, die von über 100.000 Menschen und von über 35 Verbänden gestützt wurde, die erhebliche Verschärfungen fürchteten.

Das BMF selbst und die für Umsatzsteuer zuständigen finanzpolitischen Sprecher der Parteien der Ampel sowie die Finanzminister der Länder versuchten zu beruhigen. MdB Tim Klüssendorf betonte in seinem Redebeitrag zur Beschlussfassung des Jahressteuergesetzes 2024, man habe dafür gesorgt, dass die Leistungen der Musikschulen und der Tanzschulen steuerfrei bleiben würden. Namentlich dankte er u. a. dem Justiziar des DBfT e. V., der in stunden-, tagelangen Erörterungen geholfen habe, zur Lösung beizutragen.

Das Bemühen der Umsatzsteuerreferenten insbesondere bei Musikschulen den Unterricht an Kinder im Alter ab 3 Jahren, Jugendliche und Erwachsene als Ausbildung wird erkannt. Jedoch identifiziert er auf Grund seiner Erfahrung mit der Befreiungsvorschrift seit 1996, dass mit „**Abschnitt 4.21.2 Nicht dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung**“ in die Veraltungsanweisung ein negatives Tatbestandsmerkmal in die Befreiungsvorschrift eingefügt wurde. Dieses Merkmal würde nicht von der Landesbehörde im Verwaltungsverfahren auf Erteilung der Bescheinigung beschieden, sondern der Finanzverwaltung unter der Kontrolle der Finanzgerichte.

Diese Rechtsauslegung führte bereits in der jüngeren Vergangenheit in Einzelfällen dazu, dass insbesondere die Finanzverwaltungen in Niedersachsen und in Thüringen den Unternehmern, die für bestimmte Leistungen über die Bescheinigung gem. § 4 Nr. 21 UstG verfügten, von den Finanzämtern ignoriert wurden. Es handele sich lediglich um eine „anspruchsvolle Freizeitgestaltung“ (Klavierlehrer) bzw. ganz eindeutig um reine Freizeitgestaltungen (künstlerische urbane Bühnentanzstile).

Zur Thematik der „reinen Freizeitgestaltung“ führte die für Steuern zuständige Staatssekretärin im Schreiben vom 7. Mai 2024 an den Präsidenten des Deutscher Tonkünstlerverbandes e. V. (Prof. Christian Höppner, auch Präsident des Deutschen Kulturrats) aus:

*„Ungeachtet der Prüfung und Entscheidung im Einzelfall ist allgemein anzumerken, dass nach dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) unter Abschnitt 4.21.2 Abs. 8 eine Steuerfreiheit der Umsätze von Ballett- und Tanzschulen nach § 4 Nr. 21 UstG insoweit in Betracht kommt, **als vergleichbare Leistungen in allgemeinbildenden Schulen erbracht werden und die Leistungen nicht der bloßen Freizeitgestaltung dienen.** Diese Prüfung ist auch für andere Unterrichtsleistungen u. a. von Musikschulen durchzuführen.*

***Diese Prüfung obliegt der Landesbehörde,** die für die Erteilung einer entsprechenden Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UstG zuständig ist. Die zuständige Landesbehörde befindet darüber, ob und für welchen Zeitraum steuerfreie Unterrichtsleistungen erbracht werden. Die von ihr erteilte Bescheinigung bindet die Finanzbehörde als Grundlagenbescheid nach § 171 Abs. 10 in Verbindung mit § 175 Abs. 1 der Abgabenordnung (Abschnitt 4.12.5 Abs. 2 UStAE; BFH-Urteile vom 20. August 2009, V R 25/08, BStBl II 2010, 15; und vom 27. Juni 2021, V R 39/20, BStBl II 2021. Diese können etwa bei begründeten Zweifeln eine Überprüfung durch die zuständige Landesbehörde anregen.“*

Diese Rechtsauslegung wird vom DBfT e. V. nicht nur ausdrücklich begrüßt, sondern entspricht seiner Auffassung nach der Rechtslage. Sie entspricht insbesondere auch der Verständigung der Umsatzsteuerreferenten auf Bund-Länder-Ebene, die Mitte 2008 herbeigeführt wurde, zur Anwendung des BFH - Urteil vom 24.01.2008 – V R 3/05, BStBl II 2012 S. 267), fast 4 Jahre vor seiner Veröffentlichung im Bundessteuerblatt.

Wenn nun in Abschnitt 4.21.2 Nicht unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen betont wird, dass ggf. entgegen dem ausdrücklichen Inhalt der Bescheinigung, die Steuerfreiheit ausgeschlossen sei, weil sich die Leistungen z. B. an allgemein interessierte Personen richteten, u. a. auch Tanzkurse, dürfe Ihnen nachvollziehbar sein, dass die Sorgen der Bildungsanbieter nicht verflogen sein werden, sondern im Gegenteil, die Verschärfung zurecht fürchten, wenn z. B. die künstlerischen urbanen Tanzstile, die den an Schulunterricht inzwischen prägen, vor allem aber auch die Finanzverwaltung nicht erkennt, dass diese Leistungen an junge Kinder erforderlich sind, um erfolgreich und gesund Tänzerkarrieren einschlagen zu können.

Ähnliche Stimmen sind auch beim Deutschen Musikrat und dessen Mitgliedsverbänden laut geworden und dürften in deren Stellungnahmen zum Ausdruck gebracht werden.

Der DBfT würde es begrüßen, wenn auf die die Einbeziehung dieses Abschnitts vollständig verzichtet würde, denn verkannt wird auch, dass seit September 2012 vom BMF eine Auslegung kommuniziert wurde, dass Leistungen, die auch Gegenstand des Schulunterrichts sind (z. B. Musik- und Ballettunterricht), steuerlich keine Freizeitgestaltungen sind! Zumindest ist es erforderlich, auf die Zuständigkeit der Landesbehörde hinzuweisen!

Zur Begründung dafür, die Begriffe „Ballettschulen“, Tanzschulen“ im Entwurf (4.21.5. (8) zu ergänzen bzw. zu präzisieren, möchte der Deutsche Berufsverband für Tanzpädagogik e. V. als Fachverband auf das Folgende hinweisen:

Der Bühnentanz ist durch seine Vielfalt, seine Dynamik, sein Einfallsreichtum und seiner konstanten Entwicklung gekennzeichnet, was diese Kunstart lebendig und aktuell hält und ein Spiegelbild der gesellschaftlichen Entwicklung wiedergibt.

Tänzer sind nicht mehr „nur“ Interpreten. Sehr oft sind sie an dem Prozess des Erschaffens und Formens von Bewegungsfolgen und Choreografien beteiligt und durch ihr breitgefächertes, technisches, kreatives und interpretatives Können gekennzeichnet.

Choreografen sind nicht mehr „nur“ Tanzschaffende. Durch ihre gezielten Aufgabenstellungen appellieren sie an genau diese breitgefächerten, technischen Fähigkeiten der Tänzer und an die individuellen, kulturellen und facettenreichen Ausprägungen des Tanzes in all seiner Vielfalt und Stilen. Weg von den klassischen weltberühmten Repertoireballetten erschaffen die zeitgenössischen Choreografen Werke, die auf der einen Seite die gesellschaftlichen Entwicklungen widerspiegelt und auf der anderen Seite von diesen gesellschaftlichen Entwicklungen und Strömungen konstant beeinflusst und geprägt werden; es werden neue Bewegungsmuster kreiert, es werden neue Art und Weisen vorgestellt, mit der Musikalität umzugehen: der Bühnentanz bleibt aktuell und lebendig.

Die Vielfalt des Tanzes erfordert eine Vielfalt im tänzerischen, technischen, stilreichen und ausdrucksreichen Bewegungsvokabular, das heutzutage nicht mehr ausschließlich durch die Ausbildung im klassischen Ballett bedient werden kann.

Unter diesem Gesichtspunkt werden mit dem Deutschen Tanzpreis Persönlichkeiten geehrt wie Sascha Waltz, Lutz Förster, Marco Goecke oder Raphael Hillebrand, die auf die großen deutschen Bühnen den zeitgenössischen-modernen Tanz bzw. das Tanztheater oder die urbanen Techniken bringen.

Für die Schulen für künstlerischen Tanz als berufsbildenden Einrichtungen besteht weiterhin die Pflicht darauf zu reagieren, indem sie all diese verschiedenen Tanztechniken in die künstlerische Vor-Ausbildung zum BerufstänzerIn integrieren, um sicher zu stellen, dass ihre Schüler und Schülerinnen auf die Aufnahmeprüfungen an Fachhochschulen, Hochschulen und Universitäten für künstlerischen Bühnentanz vorbereitet sind: Sie müssen spezielle Kenntnisse und Fertigkeiten vermitteln, die zur Ausübung dieser bestimmten beruflichen Tätigkeiten notwendig sind, so z.B. werden für das Studium zum/ zur MusicaldarstellerIn bereits ein hohes Maß an Kenntnissen u.a. in Jazz und Stepptanz gefragt; oder moderne Techniken, Improvisation und urbane Techniken für das Studium zum zeitgenössischen BühnentänzerIn. Die verantwortungsvolle Aufgabe beginnt bereits im Kindesalter ab ca. 3 Jahren mit dem Unterricht in Tänzerischer Früherziehung, Kindertanz oder Kreativem Kindertanz, Fächer und Ausrichtungen, die die Basis für die zukünftige Bildungskette legen und die von Tanzexperten und Mediziner als notwendig angesehen werden, um unter der Einbeziehung ärztlicher und psychomotorischer Aspekte und entsprechend der körperlichen Entwicklung der Kinder, erfolgreiche und gesunde Tänzerkarrieren zu ermöglichen.

Die Ausbildung in diesen Tanztechniken von der Umsatzsteuerbefreiung auszuschließen, würde dramatische Folgen in der Vorbereitung unserer zukünftigen Tänzerinnen und Tänzern mit sich bringen und die Qualität, die stilistische Vielfalt und sogar die künstlerische Erschaffungsfreiheit der Choreografen auf den deutschen Bühnen maßgeblich eingrenzen und beeinflussen.

Die wichtige Rolle, die all diese Tanztechniken für die Ausbildung unserer heutigen Tänzer und Tänzerinnen haben, erkennt nicht nur die Künstlersozialkasse, sondern auch bedeutende Organisationen wie der Deutsche Berufsverband für Tanzpädagogik e.V. (DBfT), der Dachverband Tanz Deutschland e.V. (DTD), die Bundesdeutsche Ballett- und Tanztheaterdirektoren Konferenz (BBTK) und ta.med e.V. (Tanzmedizin e.V.) an, weswegen sie den vorliegende Appell, den Entwurf zur Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses von § 4 Nr. 21 UStG durch das Jahressteuergesetz 2024 zum 1. Januar 2025 so anzupassen, dass dieser die von Politik und Exekutive zugesagte Rechtssicherheit gewährleistet.

Das tun sie vor dem Hintergrund des aktuellen Erkenntnisstandes der Fachdisziplin.

Wenn der künftige Umsatzsteuer-Anwendungserlass für die außerschulischen kulturellen Bildungsanbieter wirklich Rechtssicherheit herbeiführen soll, müsste dies in „Abschnitt 4.21.5. Private Schulen (Ergänzungsschulen) und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen Abs. (8) eindeutig, klar und vollständig zum Ausdruck kommen.

Was die konkreten Angaben zum Prüfungsinhalt anbelangt, bezwecken die Ausführungen einen Bürokratieabbau! Die in der Praxis vereinzelt geprüften zivilrechtlichen Aspekte der

Kündigungsbedingungen und die baugenehmigungs- bzw. bauordnungsrechtlichen Aspekte haben mit der steuerlichen Beurteilung einer Leistung als solcher nichts zu tun!

Petition für die Formulierung:

(8) „Ballettschulen (künstlerische Bühnentanzschulen aller Stilrichtungen), Tanzschulen, Musikschulen und Schulen für darstellende oder bildende Künste sind Schulen (Ergänzungsschulen) die allgemeinbildend und berufsvorbereitend sind (vgl. BFH VR 25/08, Urteil vom 20. August 2009; BStBl 2010 II S. 15).

Soweit sich die staatliche Anerkennung nicht aus den Schulgesetzen der Länder ergibt, genügt für die Anerkennung i. S. d. Umsatzsteuerrechts die Erteilung der Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde gem. § 4 Nr. 21 a) bb) UstG. In dieser sind die zu begünstigten Leistungen konkret zu bezeichnen.

Grundsätzlich ist die Annahme einer reinen Freizeitgestaltung für Leistungen an Kinder ab 3 Jahren, Jugendliche und Erwachsene ausgeschlossen. Das Motiv für die Inanspruchnahme der Leistung ist unerheblich. An Musikschulen sind auch die Leistungen an Kinder unter 3 Jahren begünstigt, da diese Leistungen allein oder zusammen mit den Leistungen anderer Unternehmer die Ausbildung ermöglichen, fördern, ergänzen oder erleichtern (BFH-Urteil vom 27. August 1998 V R 73/97, BFHE 187, 60, Umsatzsteuer-Rundschau - UR - 1999, 164, VG Düsseldorf, Urteile vom 16.02.2005 -Az.: 25 K 1742/04 und 4194/04, bestätigt durch OVG für NRW, Urteil vom 06.02.2006 -Az.: 14 A 2836/03-, VG Hamburg, Urteil vom 17.05.2006 -Az.: 13 K 2714/05-, VG Sigmaringen, Urteil vom 11.10.2006 -Az.: 1 K 1413/05-, VG Darmstadt, Urteil vom 09.07.2009 -Az.: 7 K 97/08.DA (03).

Im Übrigen obliegt es der Landesbehörde, auch darüber zu entscheiden, für welche konkreten Leistungen die Steuerfreiheit ausgeschlossen ist, weil diese als Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung ungeeignet sind, es sich damit im steuerlichen Sinn um reine Freizeitgestaltungen handelt.

Sofern die Finanzverwaltung die Erteilung der Bescheinigung für eine oder mehrere Leistungen für falsch hält, steht es ihr frei, sich an das Finanzamt zu wenden, mit der Anregung, die Bescheinigung ganz oder teilweise aufzuheben.

Dem Finanzamt steht keine Befugnis zu, eine begünstigte Leistung als reine Freizeitgestaltung zu behandeln, wenn die Landesbehörde der Anregung des Finanzamts nicht folgt, d. h. es ablehnt, die Bescheinigung dafür aufzuheben. Die Entscheidung der Landesbehörde wirkt dann uneingeschränkt als Grundlagenbescheid gem. § 175 Abs. 1 Satz Nr. 1 AO, an den die Finanzverwaltung gebunden ist.

In dem von Amts wegen durchzuführenden Verwaltungsverfahren auf Erteilung der Bescheinigung gem. § 4 Nr. 21 UstG prüft die zuständige Landesbehörde die Seriosität der Einrichtung und der eingesetzten Lehrkräfte (erweitertes Führungszeugnis), die prinzipielle Eignung der Leistung als Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder

Umschulung, unabhängig von der Dauer der Bildungsleistung sowie der Existenz eines konkreten Lehrplans. Sie prüft insbesondere die fachliche und pädagogische Eignung der Lehrkraft im jeweiligen Unterrichtsfach. Der Nachweis der fachlichen und pädagogischen Eignung einer Lehrkraft ist entscheidungserheblich. Wenn der Nachweis nicht durch förmliche staatliche Abschlüsse belegt werden kann, ist dieser auf andere Weise zu führen, z. B. mittels Zertifikat eines anerkannten Berufsverbands, beim Musikunterricht z. B. des Bundesverband freier Musikschulen e. V., des Deutschen Tonkünstlerverbands e. V., des Verbands deutscher Musikschulen e. V. und beim künstlerischen Tanzunterricht des Deutschen Berufsverband für Tanzpädagogik e. V.. Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts dürfen die Qualitätsanforderungen, die § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG i. d. F. bis 31.12.2024 an die Prüfungsvorbereitung stellt, über ein qualitatives Mindestniveau nicht hinausgehen. Diese Grundsätze gelten auch für die Beurteilung in der Fassung des Gesetzes ab 1.1.2025. Für die steuerliche Beurteilung sind die Wirksamkeit der allgemeinen Geschäftsbedingungen in Verträgen, insbesondere der Angemessenheit von Kündigungsbedingungen irrelevant. Das Gleiche gilt für die Beurteilung der Unterrichtsstätte hinsichtlich der Einhaltung von bauplanungs- bzw. bauordnungsrechtlichen Vorschriften.“

Abschließend zu Absatz (9)

Die kumulativen Voraussetzungen für die Einrichtungen, die Lehrkräfte ausbilden dürften unrechtmäßig sein.

Diese stehen im Widerspruch zu den von der Rechtsprechung gebildeten Grundsätzen. Danach ist es für die Begünstigung ausreichend, dass diese Leistungen **allein oder zusammen mit den Leistungen anderer Unternehmer** die Ausbildung ermöglichen, fördern, ergänzen oder erleichtern (BFH-Urteil vom 27. August 1998 V R 73/97, BFHE 187, 60, Umsatzsteuer-Rundschau - UR - 1999, 164, VG Düsseldorf, Urteile vom 16.02.2005 -Az.: 25 K 1742/04 und 4194/04, bestätigt durch OVG für NRW, Urteil vom 06.02.2006 -Az.: 14 A 2836/03-, VG Hamburg, Urteil vom 17.05.2006 -Az.: 13 K 2714/05-, VG Sigmaringen, Urteil vom 11.10.2006 -Az.: 1 K 1413/05-, VG Darmstadt, Urteil vom 09.07.2009 -Az.: 7 K 97/08.DA (03).

Auch die Lehrerausbildung an Hochschulen gewährleistet diese kumulativen Voraussetzungen nicht.

Im Interesse der großen Unsicherheit in diesen besonderen Zeiten möge das BMF dazu beitragen, dass sich die Politik nach den Bundestagswahlen nicht unverzüglich mit der Steuerfreiheit von Bildungsleistungen befassen muss.

Bildung der Gesellschaft ist der Schlüssel für das Gemeinwohl. Daher müssen Bildungsleistungen in der Freizeit, steuerlich immer mehr sein, als eine reine Freizeitgestaltung.

Danke vorab für Ihre wohlwollende Befassung

Freundliche Grüße



Tobias Ehinger
1. Vorsitzender DBfT
Geschäftsführender Direktor Theater Dortmund



Justo Moret
Vorstand DBfT
Folkwang Universität der Künste



Tarek Assam
Präsidium, Sprecher BBTK
Ballettdirektor



Michael Freundt
Geschäftsführer Dachverband Tanz
Deutschland



Andrea Popp
Vorstand ta.med e. V.