Bundesministerium
der Finanzen

Hartmut Koschyk
Parlamentarischer Staatssekretär

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Sprecherin für Kulturpolitik
der Bundestagsfraktion
Bündnis 90/Die Grünen
Frau Agnes Krumwiede MdB
Platz der Republik
11011 Berlin

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-4245
FAX +49 (0) 30 18 682-4404
E-MAIL Hartmut.Koschyk@bmf.bund.de
DATUM 5. September 2012

BETREFF **Umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen privat-gewerblicher Musik-, Tanz- und Ballettschulen im Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013**

BEZUG Ihr Schreiben vom 16. August 2012
ANLAGEN 1
GZ **IV D 3 - S 7130/08/10001-02**
DOK **2012/0789920**
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrte Frau Kollegin,

vielen Dank für Ihr o. g. Schreiben an den Bundesminister der Finanzen, Dr. Wolfgang Schäuble, in dem Sie Fragen zur Anwendung des Entwurfs einer Neufassung des § 4 Nummer 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) im Hinblick auf Leistungen von Musik-, Tanz- und Ballettschulen stellen. Der Minister hat mich gebeten, Ihnen zu antworten.

Ich kann zu Ihren Befürchtungen und auf Ihre erste Frage antworten: Die Bundesregierung beabsichtigt keine Einführung einer Umsatzsteuerpflicht für die Bildungsarbeit von Musik-, Tanz- und Ballettschulen; egal, ob diese privat oder öffentlich geführt werden.

Im Rahmen des Entwurfs eines Jahressteuergesetzes 2013 ist beabsichtigt, die Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen insgesamt neu zu fassen. Regelungsbedarf besteht insbesondere zur Anpassung des nationalen Umsatzsteuerrechts an Recht und Rechtsprechung der Europäischen Union. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs setzt das geltende nationale Recht die EU-rechtlichen Grundlagen hierzu (Artikel 132 Absatz 1 Buchstaben i und j Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) nicht zutreffend um. Es ist derzeit einerseits zu eng, da es

nur Bildungsleistungen befreit, die auf einen Beruf oder eine öffentliche Prüfung vorbereiten. Andererseits führt die fehlende Umsetzung europarechtlich zulässiger Beschränkungen zu einer vom Gesetzgeber nicht gewollten Ausweitung der Steuerbefreiung.

Gemäß den europarechtlichen Vorgaben sind u. a. Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung von der Steuer zu befreien. Voraussetzung ist insbesondere, dass diese Leistungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind, oder andere Einrichtungen mit vom betreffenden Mitgliedstaat anerkannter vergleichbarer Zielsetzung erbracht werden.

Danach unterscheidet die Vorschrift zwischen

- reinen Bildungsleistungen, die anbieterunabhängig immer steuerfrei sind,
- Leistungen, die der reinen Freizeitgestaltung dienen und - aufgrund der europarechtlichen Vorgaben - zwingend immer steuerpflichtig zu behandeln sind,
- Bildungsleistungen, die auch der Freizeitgestaltung dienen, die dann umsatzsteuerfrei sind, wenn der Leistungserbringer eine öffentliche Einrichtung ist bzw. keine Gewinnerzielungsabsicht anstrebt.

Mit dieser letztgenannten einschränkenden Regelung wird die bereits derzeit bestehende Differenzierung der Steuerbefreiungsvorschriften zwischen gewinnorientiert arbeitenden und öffentlichen bzw. gemeinnützigen Bildungsleistungsanbietern fortgeführt. Europarechtlich zulässig wird auf diese Weise einer nicht überschaubaren Ausdehnung der Umsatzsteuerbefreiung entgegengewirkt.

Bildungsleistungen, die Bestandteil des öffentlichen Schul- und Hochschulunterrichts sind, werden unabhängig von der Rechtsform des erbringenden Unternehmers auch weiterhin uneingeschränkt umsatzsteuerfrei sein. Danach ist der Unterricht an privaten/öffentlichen Musik-, Tanz und Ballettschulen i. d. R. umsatzsteuerfrei, soweit ein solcher Unterricht auch Gegenstand des Schul- bzw. Hochschulunterrichts ist.

Die Entscheidung darüber, ob eine (andere) Bildungsleistung auch der Freizeitgestaltung dient, und damit die beschriebene Einschränkung der Steuerbefreiung eingreift, wird nach den Verhältnissen im Einzelfall entschieden werden müssen.

Sollten einzelne Kurse u. a. von privat-gewerblichen Musik-, Tanz- und Ballettschulen nicht als reine Bildungsleistungen anzusehen sein, sind diese Leistungen - wie bisher - umsatzsteuerpflichtig. Bei der Beantwortung der Frage, ob eine Einrichtung eine systematische Gewinnerzielung anstrebt oder nicht, ist der tatsächlich am Jahresende erzielte Gewinn unmaßgeblich. Vielmehr ist bei privat-gewerblichen Einrichtungen immer davon auszugehen, dass diese ihr Gewerbe betreiben, um von dem damit erzielten Erlös den eigenen Lebensunterhalt bestreiten

zu können. Damit unterscheiden sich privat-gewerbliche Einrichtungen von gemeinnützigen Einrichtungen, die bereits per Satzung keine Gewinnerzielungsabsicht haben und trotzdem anfallende Gewinne nicht verteilen dürfen, sondern zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwenden müssen.

Im Vergleich zwischen wirtschaftlichen Betätigungen steuerpflichtiger Unternehmer und gemeinnütziger Körperschaften ist zu beachten, dass den Steuervergünstigungen im Bereich der Umsatz-, Körperschaft- und Gewerbesteuer auch Nachteile gegenüber stehen. Im Gegensatz zu gewerblichen Anbietern ähnlicher Leistungen müssen sich die gemeinnützigen Einrichtungen den strengen Bindungen des Gemeinnützigkeitsrechts (§§ 51 bis 68 Abgabenordnung) unterwerfen. Ferner hat eine Umsatzsteuerbefreiung für den Unternehmer nicht nur Vorteile. So kann er z. B. nach § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 UStG die für Vorbezüge in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen.

In der **Anlage** sind beispielhaft einige Kurse und deren derzeitige und künftige umsatzsteuerliche Behandlung aus Sicht des Bundesministeriums der Finanzen dargestellt. Sie können erkennen, dass sich keine Änderungen zulasten privat-gewerblicher Anbieter ergeben, vielmehr sind – anders als derzeit – künftig auch von privat-gewerblichen Anbietern erbrachte Schwimmkurse umsatzsteuerfrei.

Weitere Einzelheiten und Erläuterungen wird die Finanzverwaltung in einem die Gesetzesänderung begleitenden Einführungsschreiben veröffentlichen.

Mit freundlichen Grüßen

Anlage

		Fallgruppe	alt	neu
Musik	Instrumentalunterricht	1	steuerfrei	steuerfrei
	Gesangsunterricht	1	steuerfrei	steuerfrei
Tanz	Ballettunterricht	1	steuerfrei	steuerfrei
	Crash-Kurse zur Hochzeitsvorbereitung	2	steuerpflichtig	steuerpflichtig
	Flirt-Kurse	2	steuerpflichtig	steuerpflichtig
Sport	Unterricht in Ball- oder Einzelsportarten	1	steuerfrei	steuerfrei
Schwimmen	Schwimmunterricht	1	privat-gewerblich: steuerpflichtig öffentlich oder ohne Gewinnstreben: steuerfrei	steuerfrei
	Schwimmunterricht für Senioren	2	steuerpflichtig	steuerpflichtig
Fahren	Führerschein für PKW oder Motorrad	2	steuerpflichtig	steuerpflichtig
Fliegen	Privat-Fluglizenz	2	steuerpflichtig	steuerpflichtig
allgemeine Erwachsenenbildung		3	privat-gewerblich: steuerpflichtig öffentlich oder ohne Gewinnstreben: steuerfrei	privat-gewerblich: steuerpflichtig öffentlich oder ohne Gewinnstreben: steuerfrei
Schauspielerei, sofern nicht reine Freizeitgestaltung		3	privat-gewerblich: steuerpflichtig öffentlich oder ohne Gewinnstreben: steuerfrei	privat-gewerblich: steuerpflichtig öffentlich oder ohne Gewinnstreben: steuerfrei