

Antrag

der Abg. Dr. Rainer Balzer und Alfred Bamberger u. a. AfD

und

Stellungnahme

des Ministeriums für Kultus, Jugend und Sport

Umsatzsteuerpflicht privater Musikschulen und selbstständiger Musiklehrer

Antrag

Der Landtag wolle beschließen,
die Landesregierung zu ersuchen
zu berichten,

1. wie viele Anträge auf Befreiung von der Umsatzsteuer gemäß § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) seit 2004 von privaten Musikschulen und von selbstständigen Instrumentallehrern in Baden-Württemberg gestellt wurden, wie viele Anträge hiervon bewilligt wurden und wie viele Anträge davon nicht bewilligt wurden;
2. welche Nachweispflichten für selbstständige Instrumentallehrer und private Musikschulen für die Befreiung der Umsatzsteuer gemäß § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) gelten und welche Änderungen sich durch das Jahressteuergesetz (JStG 2024) nach Meinung der Landesregierung ergibt;
3. ob die Landesregierung eine mögliche Benachteiligung der Nachwuchsförderung in der Musik dahingehend erkennen kann, falls Instrumentallehrer, die Schüler auf eine Aufnahmeprüfung an einer Musikhochschule vorbereiten, von der Umsatzsteuer befreit werden, Instrumentallehrer, die jedoch Grundlagen des Instrumentalspiels vermitteln, nicht von der Umsatzsteuerpflicht befreit werden und ob die Landesregierung, insbesondere das Ministerium für Kultus, Jugend und Sport, dies für vereinbar hält mit dem Motto „Auf den Anfang kommt es an“, das in vielen pädagogischen Bereichen für grundlegend erachtet wird, sowohl in der Musik als auch in der Bildung allgemein;
4. nach welchen Kriterien die Behörden des Landes den Instrumentalunterricht unterteilen in denjenigen Unterricht, der lediglich der reinen Freizeitgestaltung dient und denjenigen Instrumentalunterricht, der einem Bildungsauftrag dient, ob und falls ja, in welchem Maß, hierfür eine Unterteilung in E-Musik (ernste Musik) und U-Musik (Unterhaltungsmusik) herangezogen wird;
5. welche höchstrichterliche Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs gemäß Stellungnahme zum Antrag Drucksache 17/4077 Ziffer 7 auf EU-Ebene vorliegt und wann sie mit deren Veröffentlichung rechnet;

Eingegangen: 9.5.2025 / Ausgegeben: 10.6.2025

1

6. welche Konsequenzen sich für selbstständige Musiklehrer, die für eine von der Umsatzsteuerpflicht befreite Musikschule arbeiten und daher laut Stellungnahme zum Antrag Drucksache 17/4077 selbst von der Umsatzsteuerpflicht befreit sind, aus dem Herrenberg-Urteil ergeben werden und welchen Anteil der für öffentliche Musikschulen arbeitenden selbstständigen Instrumentallehrer dies betrifft;
7. welche Auffassung die Bundesregierung gegenüber der Landesregierung bezüglich der Umsatzsteuerbefreiung von selbstständigen Musiklehrern und privaten Musikschulen vertritt und aus welchen Gründen die Forderung nach Klarstellung vom 12. September 2024 notwendig geworden ist;
8. welche Folgen sie durch eine restriktive Anwendung des § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) für die Musiklandschaft in Baden-Württemberg sieht;
9. ob der Landesregierung bekannt ist, in welchen Ländern der EU auf Bildungsleistungen im Allgemeinen und auf Instrumentalunterricht im Besonderen Umsatzsteuer erhoben wird und welche Konsequenzen die Rechtsprechung der EU darauf haben könnte;
10. ob nach Einschätzung der Landesregierung hier möglicherweise eine Ungleichbehandlung gegenüber den Anbietern von Bildungsleistungen in Deutschland vorliegen könnte und ob die höchstrichterliche Rechtsprechung auf EU-Ebene, auf die sich die Stellungnahme zur Drucksache 17/4077 bezieht, möglicherweise diese Ungleichbehandlung thematisiert.

7.5.2025

Dr. Balzer, Bamberger, Stein,
Dr. Hellstern, Scheer AfD

Begründung

Unterrichtsleistungen von Musikschulen sowie damit zusammenhängende Nebenleistungen gemäß § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) sind umsatzsteuerfrei, wenn es sich hierbei um unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen handelt und die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Dies nachzuweisen kann jedoch für selbstständige Instrumentallehrer sowie insbesondere für Berufsanfänger oder für Lehrkräfte im Anfängerbereich schwierig sein. Die Antragsteller interessiert, welche Nachweispflichten in Baden-Württemberg für selbstständige Instrumentallehrer gelten. Zudem besteht die Frage, wie sich die Änderungen des Jahressteuergesetzes (JStG 2024) auf die Situation und die Einkünfte der selbstständigen Musik- und Instrumentallehrer sowie der privaten Musikschulen auswirken wird.

Die Änderungen im Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) sollen die Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a) UStG an die europarechtlichen Vorgaben anpassen. Es wurde bemerkt, dass durch die erhebliche Erweiterung des Anwendungsbereichs dieser national deutlich über die unionsrechtlich zwingenden Maßnahmen hinausgehen.

Am 12. September 2024 hat das Land vom Bund Klarheit bei Steuerbefreiung von Musikunterricht gefordert. Nach der rechtlichen Auffassung des Finanzministeriums Baden-Württemberg bleibt mit der Neufassung inhaltlich alles beim Alten. Die Antragsteller interessiert, welche Auffassung hierbei die Bundesregierung gegenüber dem Land vertritt sowohl bezüglich des Musikunterrichtes als auch bezüglich anderer Arten von Bildungsangeboten.

Stellungnahme

Mit Schreiben vom 2. Juni 2025 Nr. KMZ-0141.5-21/55/3 nimmt das Ministerium für Kultus, Jugend und Sport im Einvernehmen mit dem Ministerium für Finanzen zu dem Antrag wie folgt Stellung:

*Der Landtag wolle beschließen,
die Landesregierung zu ersuchen
zu berichten,*

- 1. wie viele Anträge auf Befreiung von der Umsatzsteuer gemäß § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) seit 2004 von privaten Musikschulen und von selbstständigen Instrumentallehrern in Baden-Württemberg gestellt wurden, wie viele Anträge hiervon bewilligt wurden und wie viele Anträge davon nicht bewilligt wurden;*

Zu 1.:

Die Landesregierung geht davon aus, dass mit den Anträgen auf Befreiung von der Umsatzsteuer die Anträge auf Erteilung einer Bescheinigung nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb Umsatzsteuergesetz (UStG) durch die zuständigen Landesbehörden gemeint sind.

Hierüber liegen der Landesregierung keine Erkenntnisse vor.

Gemäß § 4 Absatz 2 Nummer 3 ZVO (Verordnung der Landesregierung, des Ministeriums für Wirtschaft, Arbeit und Tourismus, des Ministeriums des Inneren, für Digitalisierung und Kommunen, des Ministeriums für Kultus, Jugend und Sport, des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst, des Ministeriums für Soziales, Gesundheit und Integration und des Ministeriums der Justiz und für Migration über die Zuständigkeit für die Erteilung von Bescheinigungen nach § 4 Nummer 20 Buchstabe a und Nummer 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb des Umsatzsteuergesetzes) sind für die Erteilung der Bescheinigungen die unteren Verwaltungsbehörden zuständig. Eine belastbare Erhebung war im zur Verfügung stehenden Zeitraum nicht möglich.

- 2. welche Nachweispflichten für selbstständige Instrumentallehrer und private Musikschulen für die Befreiung der Umsatzsteuer gemäß § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) gelten und welche Änderungen sich durch das Jahressteuergesetz (JStG 2024) nach Meinung der Landesregierung ergibt;*

Zu 2.:

Private Musikschulen benötigen für eine Steuerbefreiung ihrer Unterrichtsleistungen nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde. Bisher bescheinigte die zuständige Landesbehörde die ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf oder eine Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts. Seit dem 1. Januar 2025 ist zu bescheinigen, dass der erteilte Unterricht als begünstigte Bildungsleistung (Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung, berufliche Umschulung) anzusehen ist.

Dabei werden die vor dem 1. Januar 2025 ausgestellten Bescheinigungen der zuständigen Landesbehörden nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder weiterhin als Nachweis im Sinne des § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG anerkannt. Die Beantragung einer neuen Bescheinigung für bereits bescheinigte Unterrichtsleistungen ist daher grundsätzlich nicht erforderlich.

Darüber hinaus sind die Unterrichtsleistungen selbstständiger Instrumentallehrerinnen und -lehrer gemäß § 4 Nummer 21 Buchstabe b UStG steuerfrei, wenn sie Unterricht an einer Musikschule im vorgenannten Sinne erteilen. Der Nachweis ist regelmäßig durch eine Bestätigung der Musikschule zu führen, aus der sich ergibt, dass die Musikschule die Voraussetzungen nach § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG erfüllt und die Unterrichtsleistung in ihrem begünstigten Bereich erfolgt.

Daneben sind die Unterrichtsleistungen von Instrumentallehrerinnen oder -lehrern, die nicht an einer Musikschule, sondern als Privatlehrerinnen oder -lehrer tätig sind, unter den Voraussetzungen des § 4 Nummer 21 Buchstabe c UStG in der Fassung des JStG 2024 von der Umsatzsteuer befreit. Eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde ist insoweit nicht erforderlich.

3. ob die Landesregierung eine mögliche Benachteiligung der Nachwuchsförderung in der Musik dahingehend erkennen kann, falls Instrumentallehrer, die Schüler auf eine Aufnahmeprüfung an einer Musikhochschule vorbereiten, von der Umsatzsteuer befreit werden, Instrumentallehrer, die jedoch Grundlagen des Instrumentalspiels vermitteln, nicht von der Umsatzsteuerpflicht befreit werden und ob die Landesregierung, insbesondere das Ministerium für Kultus, Jugend und Sport, dies für vereinbar hält mit dem Motto „Auf den Anfang kommt es an“, das in vielen pädagogischen Bereichen für grundlegend erachtet wird, sowohl in der Musik als auch in der Bildung allgemein;

4. nach welchen Kriterien die Behörden des Landes den Instrumentalunterricht unterteilen in denjenigen Unterricht, der lediglich der reinen Freizeitgestaltung dient und denjenigen Instrumentalunterricht, der einem Bildungsauftrag dient, ob und falls ja, in welchem Maß, hierfür eine Unterteilung in E-Musik (ernste Musik) und U-Musik (Unterhaltungsmusik) herangezogen wird;

Zu 3. und 4.:

Aufgrund des Sachzusammenhangs werden die Fragen 3 und 4 gemeinsam beantwortet.

Nach Auffassung der Landesregierung soll sich an der Umsatzsteuerbefreiung von Musik- bzw. Instrumentalunterricht durch die Neuregelung des § 4 Nummer 21 UStG mit dem JStG 2024 nichts ändern. Vielmehr sollen die Leistungen von privaten Musikschulen und selbstständigen Instrumentallehrerinnen und -lehrern im selben Umfang wie bisher umsatzsteuerfrei sein. Gleichzeitig sollen Leistungen, die bereits bisher nicht begünstigt waren, auch weiterhin nicht begünstigt sein. Dies betrifft unter anderem Leistungen der bloßen Freizeitgestaltung. Das Ministerium für Kultus, Jugend und Sport und das Ministerium für Finanzen begrüßen, dass sich am bisherigen Umfang der Umsatzsteuerbefreiung für unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende musische Leistungen für Kinder und Jugendliche nichts ändern soll.

Es ist beabsichtigt, die Neuregelung durch ein Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) zu begleiten. Neben einer Definition der begünstigten Bildungsleistungen sollen darin auch Kriterien für eine Abgrenzung zwischen begünstigten Bildungsleistungen und Leistungen der bloßen Freizeitgestaltung enthalten sein. Der Entwurf eines BMF-Schreibens wird derzeit auf Ebene der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder abgestimmt.

Die Landesregierung wird sich dabei im Rahmen der (unions-)rechtlichen Möglichkeiten für eine praxisgerechte Handhabung sowie eine entsprechende Klarstellung einsetzen, dass der Musik- und Instrumentalunterricht unverändert von der Umsatzsteuer befreit ist. Der Abschluss der bundesweiten Erörterungen bleibt abzuwarten.

5. welche höchstrichterliche Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs gemäß Stellungnahme zum Antrag Drucksache 17/4077 Ziffer 7 auf EU-Ebene vorliegt und wann sie mit deren Veröffentlichung rechnet;

Zu 5.:

Zur unionsrechtlichen Auslegung des Begriffs der begünstigten Bildungsleistungen liegen unter anderem folgende Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) vor:

- EuGH-Urteil vom 28. Januar 2010, C-473/08, Eulitz
- EuGH-Urteil vom 14. Juni 2007, C-445/05, Haderer
- EuGH-Urteil vom 21. Oktober 2021, C-373/19, Dubrovin & Tröger – Aquatics

Diese sind auf der Internetseite des EuGH veröffentlicht. Es ist beabsichtigt, die Rechtsprechung des EuGH im Rahmen des unter den Ziffern 3 und 4 angesprochenen BMF-Schreibens zu berücksichtigen.

6. welche Konsequenzen sich für selbstständige Musiklehrer, die für eine von der Umsatzsteuerpflicht befreite Musikschule arbeiten und daher laut Stellungnahme zum Antrag Drucksache 17/4077 selbst von der Umsatzsteuerpflicht befreit sind, aus dem Herrenberg-Urteil ergeben werden und welchen Anteil der für öffentliche Musikschulen arbeitenden selbstständigen Instrumentallehrer dies betrifft;

Zu 6.:

Für selbstständige Musiklehrerinnen und -lehrer, die an den vom Land geförderten Musikschulen in Baden-Württemberg bzw. deren Trägern Angebote unterbreiten, hat die Auslegung des „Herrenberg-Urteils“ zur Folge, dass sich die Nachfrage nach solchen Angeboten seitens der Musikschulen in den vergangenen Jahren deutlich reduziert hat. Die Möglichkeiten für Musikpädagoginnen und -pädagogen ihre beruflichen Tätigkeiten in sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen und damit sozial abgesichert nachzugehen, haben sich jedoch deutlich erhöht.

Der Anteil der Unterrichtsleistungen, die von sozialversicherungspflichtig beschäftigten Lehrkräften erbracht wurden, betrug in 2024 92,05 %, der Anteil an Honorarkräften 7,95 %.

7. welche Auffassung die Bundesregierung gegenüber der Landesregierung bezüglich der Umsatzsteuerbefreiung von selbstständigen Musiklehrern und privaten Musikschulen vertritt und aus welchen Gründen die Forderung nach Klarstellung vom 12. September 2024 notwendig geworden ist;

Zu 7.:

Wie zu Ziffer 3 und 4 ausgeführt, soll sich nach Auffassung der Landesregierung an der Umsatzsteuerbefreiung von Musik- und Instrumentalunterricht mit der Neufassung des § 4 Nummer 21 UStG durch das JStG 2024 nichts ändern. Gleichwohl bestand bei den von der Regelung Betroffenen während des Gesetzgebungsverfahrens zum JStG 2024 die Befürchtung, dass unter anderem der Musikunterricht von privaten Musikschulen sowie von selbstständigen Musiklehrerinnen und -lehrern zukünftig der Umsatzsteuer unterliegen könnte.

Der Bundesrat sprach sich daher auf Initiative der baden-württembergischen Landesregierung am 12. September 2024 dafür aus, in einem begleitenden BMF-Schreiben klarzustellen, dass der Musik- und Instrumentalunterricht unverändert von der Umsatzsteuer befreit ist (siehe hierzu Bundestagsdrucksache 20/13157, Seite 60). Die Bundesregierung stimmte diesem Vorschlag für eine entsprechende Klarstellung zu (siehe hierzu Bundestagsdrucksache 20/13157, Seite 91).

8. welche Folgen sie durch eine restriktive Anwendung des § 4 Nummer 21 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) für die Musiklandschaft in Baden-Württemberg sieht;

Zu 8.:

Bezugnehmend auf die Ausführungen zu den Ziffern 3, 4 und 7 ist eine restriktive Anwendung des § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG im Hinblick auf eine Umsatzsteuerbefreiung für Musik- bzw. Instrumentalunterricht nicht erkennbar.

- 9. ob der Landesregierung bekannt ist, in welchen Ländern der EU auf Bildungsleistungen im Allgemeinen und auf Instrumentalunterricht im Besonderen Umsatzsteuer erhoben wird und welche Konsequenzen die Rechtsprechung der EU darauf haben könnte;*
- 10. ob nach Einschätzung der Landesregierung hier möglicherweise eine Ungleichbehandlung gegenüber den Anbietern von Bildungsleistungen in Deutschland vorliegen könnte und ob die höchstrichterliche Rechtsprechung auf EU-Ebene, auf die sich die Stellungnahme zur Drucksache 17/4077 bezieht, möglicherweise diese Ungleichbehandlung thematisiert.*

Zu 9. und 10.:

Aufgrund des Sachzusammenhangs werden die Fragen 9 und 10 gemeinsam beantwortet.

Die Mitgliedsstaaten der Europäischen Union (EU) sind gleichermaßen an die unionsrechtlichen Vorgaben der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie gebunden. Danach sind Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung – einschließlich eng verbundener Dienstleistungen und Lieferungen – zwingend von der Umsatzsteuer zu befreien, sofern sie von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen durch den betreffenden Mitgliedstaat anerkannten Einrichtungen mit vergleichbarer Zielsetzung erbracht werden.

Die Auslegung der Befreiungstatbestände hat dabei unionsrechtskonform und unter Berücksichtigung der unter anderem unter Ziffer 5 genannten Rechtsprechung des EuGH zu erfolgen. Für das Bundesgebiet wurde die Auslegung im Rahmen des JStG 2024 vorgenommen. Diese Neuregelung soll durch das unter den Ziffern 3 und 4 angesprochene Schreiben des BMF weiter konkretisiert werden.

Der Landesregierung liegen darüber hinaus keine Kenntnisse über die konkrete Ausgestaltung der Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen in den Mitgliedstaaten der EU vor. Auch ist der Landesregierung nicht bekannt, inwieweit sich die unter Ziffer 5 genannte Rechtsprechung des EuGH auf die nationalen Regelungen in anderen Mitgliedstaaten der EU auswirkt.

Schopper

Ministerin für Kultus,
Jugend und Sport