

Frau MDgin
Gerda Kosziowski
Unterabteilungsleiterin III c

Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
IIIc3@bmf.bund.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

Sehr geehrte Frau Koszinowski,

die Bundesarbeitsgemeinschaft Selbstständigenverbände (BAGSV) 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 Sorgen führten zu einer Petition einer Sängerin und Gesangspädagogin, die von über 100.000 Menschen und von über 35 Verbänden gestützt wurde.

Das BMF selbst und die für Umsatzsteuer zuständigen finanzpolitischen Sprecher der Parteien der Ampel sowie die Finanzminister der Länder versuchten zu beruhigen. Es bliebe doch alles beim Alten. Insbesondere Freizeitgestaltungen seien schon immer steuerpflichtig zu behandeln gewesen.

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. Unter Beachtung des Unionsrechts habe man auch dafür gesorgt, den kommerziellen Bildungsanbietern, die den Vorsteuerabzug bevorzugen, diesen zu erhalten.

Namentlich dankte er der Petentin Saskia Saegeler, Dr. Joachim Wenzel, VGSD-Mitglied, auch Mitglied der Institutionsleitung des ifs – Institut für Systemische Familientherapie, Supervision und Organisationsentwicklung GmbH & Co. KG und Ass. Jur. Hans-Jürgen Werner, Justiziar des Deutschen Berufsverband für Tanzpädagogik e. V. (VDSD-Mitglied & BAGSV-Mitglied) und des Deutschen Tonkünstlerverbandes e. V. (Präsident Prof. Christian Höppner, auch Präsident des Deutschen Kulturrats).

Die unionsrechtlich nicht erforderliche restriktive Tendenz der beabsichtigten Verwaltungsanweisung trägt leider nicht entscheidend dazu bei, für die außerschulischen kulturellen Bildungsanbieter die versprochene Rechtssicherheit zu gewährleisten.

Das Bemühen der Umsatzsteuerreferenten, insbesondere bei Musikschulen den Unterricht an Kinder im Alter ab 3 Jahren, Jugendliche und Erwachsene als Ausbildung die Steuerfreiheit zu ermöglichen, wird begrüßt. Es fehlt dieses recht klare und notwendige Bekenntnis für den Tanzunterricht an dieser Stelle, denn an anderer Stelle wird Tanzunterricht als ausdrückliches Beispiel dafür verwendet, nicht das Kriterium der unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistung zu erfüllen, sondern als reine (steuerpflichtige) Freizeitgestaltung zu gelten.

Definition der Begriffe „unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung in Abschnitt 4.21.1. Seite 6 „Allgemeines“

In Abs. (1) sind die in Fettdruck hervorgehobenen Sätze unzureichend. In Abschnitt „4.21.2. nicht unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen“ wird ein ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal in der Verwaltungsanweisung eingefügt, mit dem Ziel dem Finanzamt die rechtliche Möglichkeit zu gewähren, eine erteilte Bescheinigung der Landesbehörde für unbeachtlich zu halten, wenn es in der eigenen Beurteilung zu dem Ergebnis kommt, es läge eine reine Freizeitgestaltung vor.

Es ist deshalb notwendig, den Begriff „unmittelbar“ näher zu definieren. Das zitierte Urteil des BFH vom 21.03.2007 -V R 28/04, BStBl II 2010 2010 S. 999 verweist auf eine grundlegende Entscheidung des Bundesfinanzhofes im Verfahren einer Klavierlehrerin, in welcher die Merkmale für die Auslegung des Begriffs „unmittelbar“ ausführlich erklärt wurden. Daraus hat eine Auslegung für die Erfüllung des Merkmals der unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung entwickelt, die vor Satz 3 in die Verwaltungsanweisung aufgenommen werden sollten.

Petition für die Formulierung des einzufügenden Satzes:

Das ist in erster Linie der Unterricht (vgl. Bunjes/Geist, Umsatzsteuergesetz Kommentar, 7. Auflage, Beck, § 4 Nr. 21 Rn 12). Zur Abgrenzung zeigte der BFH auf, dass die Erlöse aus dem Verkauf von Unterrichtsmaterial, das bei Dritten erworben werden könne, steuerpflichtig sind. Insofern sei diese Leistung nur mittelbar dem Bildungszweck dienend.

Nach dem Zweck der Steuerbefreiung, die gleichmäßige umsatzsteuermäßige Belastung von privaten und öffentlichen Ausbildungsträgern zu gewährleisten, ist ausreichend, dass die Leistung allein oder zusammen mit den Leistungen anderer Unternehmer die Ausbildung ermöglicht, fördert, ergänzt oder erleichtert (vgl. BFH, Urteil vom 10. Juni 1999, BFH NW 1999 Seite 1435, 1436).

(1) Satz 8: Zu überdenken ist die vorgesehene Regelung, wonach bloße Streaming-Angebote eines aufgezeichneten Unterrichts oder Onlineübungen und Onlineklausuren mit automatisiert generierter Rückmeldung, wie sie mit Lern-Apps oder auf Lernplattformen bereitgestellt werden, von der Umsatzsteuer ausgeschlossen sein sollen. Diese unterstützen Lernprozesse und den Lernerfolg. Es ist nicht nachvollziehbar, dass diese Medien beim Kauf zu einer Verteuerung der Leistung führen sollen.

Wettbewerbswidrig dürfte sein, die Lehrgänge und Streaming-Angebote steuerfrei zu behandeln, die der Zulassung nach dem Fernunterrichtsgesetz zugelassen sind. Voraussetzung für die Anwendung dieses Gesetzes ist, die Prüfung der Eignung der Leistung für das. Geprüft wird die Wirksamkeit der Leistungen, die nicht in Form des Präsenzunterrichts stattfinden, über 50 % ggf. durch Aufzeichnungen usw..

Die Steuerfreiheit der Leistungen sollte gewährleistet sein, weil sie den Ausbildungserfolg bewirken!

Schul- und Hochschulunterricht

(3) Die Ausführungen dazu, was nach den Sätzen 1. und 2 den Schul- und Hochschulunterricht ausmacht, ist viel zu eng und auch unionsrechtlich nicht geboten. Wie sich dies aus der Rechtsprechung des BVerwG zum Nachhilfeunterricht ergibt, reichen Ausschnitte aus einem Lehrplan. Bei der Fortbildung führte der BFH aus, dass es keines Lehrplans bedürfe, um Unterricht anzunehmen.

Petition für die Formulierung des Absatzes (3)

Für die Annahme eines Schul- und Hochschulunterrichts ist es ausreichend, dass die Leistung Gegenstand des Schul- oder Hochschulunterrichts ist. Für Schulunterricht reicht es aus, dass die Leistungen nach Beschlüssen der Kultusministerkonferenz oder des Kultusministeriums wünschenswert sind.

Satz 3 verweist auf das BVerwG-Urteil zu Potentialscheck-Verfahren. Für die Verwaltung sollte bedeutender sein, dass das Urteil eine Rechtsänderung enthält, die jedenfalls bei den Voraussetzungen einer Ausbildung zu berücksichtigen sein werden:

„5. Die Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a) bb) UStG ist gegebenenfalls auch hinsichtlich solcher Leistungen privater Bildungsträger zu erteilen, **die nicht der Vorbereitung auf einen bestimmten Beruf, sondern der Vorbereitung auf die Wahl eines Berufs bzw. der beruflichen Orientierung dienen (Änderung der bisherigen Rechtsprechung, vgl. Urteil vom 3. Dezember 1976 - BVerwG 7 C 73.75 - Buchholz 401.2 § 4 UStG Nr. 1 S. 3).** (Rn.8)

Die Voraussetzungen für die Annahme einer „berufsbildenden Einrichtung“, die auf die Notwendigkeit für das Bildungsziel abstellen, sind damit überholt und eröffnen unionsrechtlich zulässige Spielräume, um bei der Ausbildung als eine Einrichtung vergleichbarer Zielsetzung anerkannt werden zu können.

Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung

(8) Zu begrüßen ist das prinzipielle Bekenntnis zur Begünstigungsfähigkeit der außerschulischen kulturellen Bildungsanbieter. Beim Tanz suggerieren die Wörter „klassischen Tanz und Ballett“ eine Einschränkung der Tanzstile. Hier wird der Berufsverband für Tanzpädagogik e. V. eine eigene Stellungnahme einreichen, der Fachverband für Bühnentanzpädagogik. Diese wird ausführlich begründen, warum eine Klarstellung erforderlich ist, die z. B. die zeitgenössischen und modernen Tanzstile in die Regelung einzubeziehen sind, eben auch die urbanen Tanzstile als Vorbereitung auf einen Beruf.

Petition für die Formulierung des Absatzes (8):

In der Verwaltungsanweisung müssen klarstellend die Leistungen einbezogen werden, die beim Tanz für erforderlich gehalten werden, erfolgreich und gesund Bühnentänzer zu werden, unabhängig von der Stilrichtung. Die speziellen Ausführungen für Musikunterricht müssen analog für den Bühnentanzunterricht als Ausbildung anerkannt werden.

Formulierungsvorschlag: Die vorstehenden Erläuterungen gelten analog für den Bühnentanzunterricht und den Unterricht in darstellender und bildender Kunst.

(10) Im ursprünglichen Gesetzesentwurf war vorgesehen, die Fortbildung mit der vom Wortlaut her unionsrechtlichen Vorschrift zulässigen Einschränkung vorzusehen, wonach die Gewinnerzielungsabsicht der Steuerfreiheit entgegenstehen und wenn Gewinne anfallen, diese nicht entnommen, sondern der Verbesserung und der Erhaltung der Leistung dienen. Satz 3 verweist im Hinblick auf die Leistungen selbständiger Lehrer (siehe Abschnitt 4.21.6) ebenfalls darauf, dass die Leistungen

auch einzelne Vorträge erfasst, die evtl. Bestandteile eines Tages bzw. Kurz-Seminars sind. Unter die Steuerbefreiung fallen können.

Bezweckt war mit der Regelung, den kommerziellen Bildungsanbietern, die den Vorsteuerabzug erhalten wollen, eine rechtliche Möglichkeit zu verschaffen, diesen zu erhalten. Das BMF war in diesem Zusammenhang der Auffassung, dass die meisten Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und es deshalb sachgerecht sei, die Einschränkung vorzusehen. Es war eines der besonderen Ziele der Arbeit der BAGSV, diese Einschränkung zu streichen, weil diese die Fortbildung für nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungsempfänger durch Einrichtungen mit Erzielungsabsicht die Leistungen durch eine Belastung mit Umsatzsteuer belastet hätte. Die BAGSV begrüßt ausdrücklich, dass der Gesetzgeber den Anregungen der BAGSV folgte und die Einschränkung strich.

Wirkungen der Steuerbefreiung für die „kommerziellen“ Bildungsanbieter:

MdB Tim Klüssendorf (SPD) hat in seiner Rede zur Beschlussfassung des Jahressteuergesetzes ausgeführt, man habe auch die Möglichkeit geschaffen, den Unternehmern, die den Vorsteuerabzug bevorzugen, diesen auch zu erhalten. In der Kommunikation mit dem BMF wurde scheinbar nicht deutlich, dass es der Unternehmer durch den Verzicht auf Antragstellung auf Erteilung der Bescheinigung möglich sei, die unerwünschte Steuerbefreiung ohne Vorsteuerabzug zu erhalten. Die Amtspflicht zur Einleitung eines Verwaltungsverfahrens auf Erteilung der Bescheinigung wurde übersehen.

Es wird jedoch nicht verkannt, dass die Regelung bei den kommerziellen Bildungsanbietern mit der unerwünschten Folge des Verlusts des Vorsteuerabzugs zu einer Verteuerung der Leistung führen kann. Es wird an dieser Stelle auf die Darstellung der wirtschaftlichen Konsequenzen verzichtet, weil bekannt ist, dass jedenfalls der Deutsche Steuerberaterverband die Konsequenzen aufzeigen wird bzw. aufgezeigt hat.

Da zu befürchten ist, dass die objektiven feststellbaren Preissteigerungen dieser Unternehmer auch mit der Konsequenz verbunden sein dürften, die zu einer Verteuerung der Dienstleistungen der Leistungsempfänger führen, unabhängig davon, ob es sich um zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungsempfänger oder nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Leistungsempfänger handelt. Daher sollte für den Anwendungserlass eine Regelung erwogen werden, wonach der Finanzverwaltung -trotz rechtlicher Bedenken- gestattet wird, nach Prüfung der Verteuerungswirkung auf die Einleitung eines Verwaltungsverfahrens auf Erteilung von Amts wegen zu verzichten. Es würde immerhin dem wirtschaftlich der Zweck des Unionsrechts bei der Mehrwertsteuer entsprechen, die Leistung für den Endverbraucher nicht unnötig zu verteuern.

Definition der Begriffe „nicht unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistung in Abschnitt 4.21.2., Seite 11

Die Veraltungsanweisung bezweckt, ein negatives Tatbestandsmerkmal in die Befreiungsvorschrift einzufügen. Dieses Merkmal würde nach dieser Auffassung 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 nach der **Bewertung** der Verwaltung lediglich um eine „anspruchsvolle Freizeitgestaltung“ (Klavierlehrer) bzw. ganz eindeutig um reine Freizeitgestaltungen (künstlerische urbane Bühnentanzstile).

Frau Prof. Dr. Hölscher, die im BMF zuständige Staatssekretärin für Steuern äußerte sich zur Thematik der „reinen Freizeitgestaltung“ im Schreiben vom 7. Mai 2024 an den Präsidenten des DTKV Prof. Christian Höppner (auch Präsident des Deutschen Kulturrats):

*„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 begrüßt die BAGSV ausdrücklich.

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, dürfe den Verfassern der Entwurfs der Verwaltungsanweisung nachvollziehbar sein, dass die Sorgen der außerschulischen kulturellen Bildungsanbieter nicht verfliegen sind, sondern im Gegenteil, die Verschärfung zurecht fürchten. Selbstverständlich richten sich die Leistungen des Musik- und

künstlerischen Tanzunterrichts an allgemein an außerschulischer Bildung interessierte Menschen richten. Selbstverständlich verfolgen die Leistungen Bildungsziele.

Formell würde dieses den Abschnitt 4.21.2 überflüssig machen, den nach der alten bewährten und sachgerechten Rechtslage bestreitet niemand, dass dem Finanzamt die Möglichkeit hat, Zweifel an dem Inhalt der Bescheinigung zu haben. In diesem Fall steht ihr -wie von der Staatssekretärin ausgeführt- das Recht zu, sich an die Landesbehörde zu wenden, mit der Anregung, die Bescheinigung ganz oder teilweise aufzuheben. Folgt die Landesbehörde der Anregung nicht, muss das Finanzamt an die Bescheinigung gebunden sein, i. S. d. Grundlagenbescheids gem. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO.

Für eine Streichung spricht auch *Abschnitt 4.21.6 Erteilung von Unterricht an durch selbständige Lehrer, auf den wegen einer unnötigen Bürokratisierung noch gesondert eingegangen wird:*

Die BAGSV begrüßt grundsätzlich eine klare Regelung mit Elementen des Bürokratiebaus für die Voraussetzungen der Steuerfreiheit des Unterrichts selbständiger Lehrer an Schulen.

Die Nachweispflicht in (4) verstehen wir, möchten allerdings darauf hinweisen, dass bei genauer Betrachtung für die Finanzverwaltung eine Amtspflicht besteht, die Voraussetzungen der Befreiungsvorschrift zu prüfen. Auf die Ausführungen im Entwurf III 3. b) wird verwiesen.

Danach ist die Bescheinigung zwingend zu erteilen, wenn die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen. Diese Grundsätze für § 4 Nr. 20 Buchstabe a Satz 2 und 3 UstG gelten auch für die Anwendung des § 4 Nr. 21 UstG. Zweck der Regelung ist es, dem Unternehmer durch eine unterlassene Antragstellung auf Erteilung eines Grundlagenbescheids den Vorsteuerabzug zu ermöglichen, den § 15 Abs. 2 UstG verbietet.

Wir sehen die Nachweispflicht auch im Zusammenhang mit Abschnitt 4.21.2, welcher es dem Finanzamt ermöglichen soll, eine erteilte Bescheinigung zu ignorieren. (6) sieht die Voraussetzungen dafür vor, die eine Bildungseinrichtung einhalten muss, um eine Bestätigung erteilen zu dürfen. Wenn die Bestätigung gem. (5) Nr. 5 eine Versicherung über das Vorliegen einer Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb) UstG zu versichern ist, muss ein Vertrauensschutz bestehen, solange die Bescheinigung nicht ganz oder teilweise aufgehoben worden ist. Abschnitt 4.21.2 ermöglicht die einseitige Außerkraftsetzung der Bescheinigung, jedenfalls in den offenen Jahren gem. § 164 Abs. 2 UstG.

Zu betonen ist ergänzend, dass sich die Formulierung in Satz 1 des Abschnitt 4.21.2, wonach für die Annahme eines Schul- und Bildungszwecks entscheidend ist, dass die Leistungen nicht nur der bloßen Freizeitgestaltung dienen, so gerade nicht aus dem zitierten Urteil BFH vom 24.01.2008 – V R

3/05 ergibt! Betont wird die konkrete Zielsetzung des Unterrichts, der steuerpflichtig behandelt wird, wenn nicht auch die Voraussetzungen für eine Bildungsleistungen vorliegen:

„Kurse hingegen (Anmerkung: keine Freizeitgestaltungen), die es einem Teilnehmer ermöglichen, die vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten durch Vertiefung und Fortentwicklung schließlich beruflich zu nutzen, fallen unter die Steuerbefreiung auch dann, wenn von dieser Möglichkeit nur wenige Teilnehmer Gebrauch machen. Hierfür spricht insbesondere auch Kapitel V Abschn. 1 Art. 14 der Verordnung (EG) Nr. 1777/2005 des Rates vom 17. Oktober 2005 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 77/388/EWG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften Nr. L 288, S. 1). Danach umfassen die Dienstleistungen der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung, die unter den Voraussetzungen des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. i der Richtlinie 77/388/EWG erbracht werden, Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen. Die Dauer der Ausbildung, Fortbildung oder beruflichen Umschulung ist hierfür unerheblich. Für Schulunterricht und Hochschulunterricht ist ein direkter Bezug zu einem Beruf deshalb nicht erforderlich.“

Petitur:

Die Regelung ist ersatzlos zu streichen, hilfsweise

Ist auf die Zuständigkeit der Landesbehörde zu verweisen.

Abschnitt 4.21.5. Private Schulen (Ergänzungsschulen) und andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen

(1) Satz 4 ist zu ersetzen, da durch die Änderung der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts die Voraussetzungen für die Annahme einer Berufsausbildung usw. weiter gefasst wurden. Dem politischen Willen der entsprechend, ist es erforderlich und ohne Verstoß gegen das Unionsrecht geboten, die weiter gefasste Definition für die Annahme einer berufsbildenden Einrichtung zu übernehmen:

Petitur für die Formulierung eines neuen (1) Satz 4:

Für die Voraussetzungen einer berufsbildenden Einrichtung ist es nicht mehr notwendig, dass die Leistungen auf einen bestimmten Beruf vorbereiten müssen; ausreichend ist, dass die Leistungen der Vorbereitung auf die Wahl eines Berufs bzw. der beruflichen Orientierung dienen (**Änderung der bisherigen Rechtsprechung, vgl. Urteil vom 3. Dezember 1976 - BVerwG 7 C 73.75** - Buchholz 401.2 § 4 UStG Nr. 1 S. 3). (Rn.8)

Wie sich dies aus der jüngeren Rechtsprechung des BFH ergibt, versucht er die Rechtsprechung zu retten, indem er bei darauf verweist, dass die zu begünstigenden Leistungen zwar nicht mehr als Schulunterricht, sondern als Vorbereitung auf einen Beruf usw. steuerfrei sein können.

Zu nennen sind hier z. B. die Leistungen der WingTsun-Schulen, denen unter Verweis auf die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung die Steuerfreiheit abgesprochen wird. Die Befassung mit den

Urteilsgründen belegt, dass die sich Richter mit der unionsrechtlichen Auslegung durch die EuGH-Rechtsprechung befassten! Als Schulunterricht komme die Leistung wegen ihrer Spezialität nicht in Frage. Unionsrechtlich ist es also zulässig und geboten, die Steuerfreiheit dieser Leistungen unter dem Aspekt „Ausbildung“ zu prüfen und nicht von vorneherein als reine Freizeitgestaltung zu behandeln. Im breit gefächerten Rahmen handelt es sich um Schulunterricht, den Leistungen der Gewaltprävention sind Gegenstand des Lehrplans an Schulen! Sie bereiten auch auf den Beruf des Wing Tsun-Lehrers vor. Die Leistungen sind Gegenstand der Fortbildung von Lehrkräften und der Umschulung. Die Oberfinanzdirektion Köln ging ursprünglich davon aus, dass der Unterricht an Kinder ab 10 Jahren als Vorbereitung auf einen Beruf angesehen werden könne. Unter Hinweis auf die altersentsprechenden Angebote an Kindergärten und Schulen, verfügte sie die Einbeziehung des Unterrichts in den begünstigten Bereich der Bescheinigung.

(8) Die Formulierung, wonach die genannten Einrichtungen lediglich begünstigungsfähige Einrichtungen sein können, beunruhigt die Bildungsanbieter nachvollziehbar. Sicher zu stellen ist, dass die Einrichtungen begünstigungsfähige Einrichtungen sind, wenn die Voraussetzungen dafür vorliegen. 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“ in Abs. (8) eindeutig, klar und vollständig zum Ausdruck kommen. Eine Steuerbefreiung darf nicht nur möglich sein, sondern sie muss bei Vorliegen der Voraussetzungen gewährleistet sein.

Was im folgenden Vorschlag die konkreten Angaben zum Prüfungsinhalt anbelangt, bezwecken die folgenden Ausführungen im Petitum 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! Inkludiert sind die Anmerkungen für das Verwaltungsverfahren auf Erteilung der Bescheinigung.

Petitum für die Formulierung (8), die alle Merkmale der Befreiungsvorschrift berücksichtigt:

*(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 Zertifikats 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.“

(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 (siehe die Rechtsprechungsnachweise oben).

Auch die Lehrerausbildung an Hochschulen gewährleistet diese kumulativen Voraussetzungen nicht.

Petitum:

Es ist klarzustellen, dass die kumulativen Voraussetzungen für eine Lehrerausbildung nicht vorausgesetzt werden dürfen. Diese widersprechen den Grundsätzen der BFH-Rechtsprechung, wonach es ausreicht, 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).

Abschnitt 4.21.6 Erteilung von Unterricht durch selbständige Lehrer an Schulen

(1) Ein Rechtsanwalt bereitet auf einen Beruf vor, was bei der gebotenen Auslegung bereits als Ausbildung anzuerkennen ist, wenn er gegen Nichterwerbstätigen (die nicht zum Vorsteuerabzug) im Rahmen des sog. Lotsendienstes für Gründungswillige erbringt. Es widerspricht den Gesetzen der Logik, das Potentialscheckverfahren als steuerfreien Schulunterricht anzuerkennen und die Hilfestellungen für Gründungswillige steuerpflichtig zu behandeln.

Bürokratie sollte minimiert werden:

4.21.6. (5), S. 16:

Statt:

„3. Bezeichnung des Fachs, des Kurses oder Lehrgangs, in dem der Unternehmer unterrichtet;“

müsste ergänzt werden:

„3. Bezeichnung des Fachs, des Kurses, Lehrgangs, **Seminars, Vortrags oder einer sonstigen Veranstaltung**, in dem der Unternehmer unterrichtet;“

Außerdem sollte im späteren Satz ergänzt werden:

„Erteilt der Unternehmer bei einer Bildungseinrichtung in mehreren Fächern, Kursen Lehrgängen, **Seminaren, Workshops, Vorträgen oder in einer sonstigen Bildungsveranstaltung** Unterricht, können diese in einer Bestätigung zusammengefasst werden.“

Begründung:

Durch die Novellierung von § 4 Nr. 21 UstG. werden nicht, wie bis 2024, lediglich Ausbildungs- und Prüfungsleistungen befreit, sondern auch Aus-, Fortbildung und Umschulung. Damit erweitert sich das Repertoire der zu bezeichnenden Lehr- und Lernarrangements. Dabei sind, wie in diesem BMF-Entwurf dargelegt auch kürzere Bildungsformate zu befreien (vgl. 4.21.1. [10] auf S. 9) und nicht nur komplette Fächer, Kurse oder Lehrgänge.

Abschnitt 4.21.7. Bescheinigungsverfahren

- 4.21.7. (4), S. 20 f.:

Statt:

„(4) Werden Leistungen erbracht, die verschiedenartigen Bildungszwecken dienen, ist der Begünstigungsnachweis im Sinne des § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG durch getrennte Bescheinigungen, bei Fernlehrinstituten z. B. für jeden Lehrgang, zu führen.“

Es sollte geändert werden:

„(4) Werden Leistungen erbracht, die verschiedenartigen Bildungszwecken dienen, **sind im** Begünstigungsnachweis im Sinne des § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG **die verschiedenen Bildungsmaßnahmen einzeln zu benennen**, bei Fernlehrinstituten z. B. **ist jeder Lehrgang aufzuführen.**“

Begründung:

Es gibt keinen sachlichen Grund an dieser Stelle neue Bürokratie zu schaffen, indem ggf. eine Vielzahl an Bescheinigungen ausgestellt werden müssen. In einigen Bundesländern ist es gängige Praxis in einem Bescheid alle inhaltlich geprüften Maßnahmen zu benennen. Das spart Zeit und Kosten, sowohl für die Verwaltung als auch für die Bildungsanbieter.

Im übrigen Petitem für die Formulierung:

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.

Der Vorschlag dient auch dem Bürokratieabbau, weil er den zuständigen Landesbehörden den erforderlichen, jedoch ausreichenden Prüfungsumfang verdeutlicht, einschließlich der ausreichenden erforderlichen qualitativen Mindestanforderungen.

Zusammenfassend:

Unabdingbare Inhalte des BMF-Einführungsschreibens müssen sein:

1. Bildungsleistung werden unabhängig vom **Alter und** Motiv der Kunden von der Umsatzsteuer befreit: Die Befreiung gilt auch, wenn die Bildungsleistung als Bildung und zugleich auch als Freizeit genutzt werden kann. Die Ziele des Unterrichtens sind für die Steuerbefreiung unbeachtlich.

Hier ist das BFH-Urteil einschlägig: Verfahren einer Klavierlehrerin Urteil vom 03.05.1989, Az.: BFH VR 83/84;

2. Andere allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung: Leistungen an junge Kinder sind **unstreitig** an Kinder ab 3 Jahren steuerfreie Bildungsleistungen, da sie notwendig sind, um Berufe mit künstlerischem Bezug zu ergreifen zu können (vgl. FG Düsseldorf für künstlerischen Tanz, Urteil vom 24.11.2006, 1 K 530/03 U, juris) bzw. es ausreicht, dass die Leistung allein oder zusammen mit den Leistungen anderer Unternehmer die Ausbildung ermöglicht, fördert, ergänzt oder erleichtert. Es sollte darauf verzichtet werden, bei diesen Einrichtungen für den Unterricht an Kinder unter 3 Jahren auf die Steuerfreiheit gem. § 4 Nr. 21 a) bb) UStG zu verweisen, denn ein Bürokratieabbau ist ebenfalls ein Ziel der Novelle. Diesem Ziel liefe es zuwider, wenn Unternehmer mit Gewinnerzielungsabsicht gezwungen wären, eine Einrichtung ohne Gewinnerzielungsabsicht gründen zu müssen, um diesem Personenkreis steuerfreie Bildungsleistungen anbieten zu können

Rechtsprechung: 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)-;

3. Gestärktes Bescheinigungsverfahren

§ 4 Nr. 21 Buchst. a [Doppelbuchst. bb](#) UStG entspricht künftig den sich hieraus ergebenden Erfordernissen, dass die Steuerfreiheit eine Einrichtung voraussetzt, die Leistungen erbringt, die sich auf Schul- und Hochschulunterricht, die Vorbereitung auf einen Beruf, die Fortbildung oder die Umschulung beziehen und dies durch die zuständige Landesbehörde zu bescheinigen ist. Das BMF muss gehalten sein, eine die Verwaltung bindende Erlasslage zu schaffen, wonach es sich hier in Bezug auf das Merkmal der Bildungseinrichtung, das Merkmal der Unmittelbarkeit der dem Einrichtungszweck dienenden Leistung und

der Leistung selbst um einen die Verwaltung bindenden Grundlagenbescheid handelt (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO). Gerade für die Leistungen der außerschulischen kulturellen Bildung, wie Musik-, Tanz- künstlerischer Tanz- Ballett- und Kunstunterricht (auch Schauspiel- und Musicalunterricht) muss es ausgeschlossen sein, dass die Verwaltung -wie dies gegenwärtig in Einzelfällen geschieht- daraus eine „anspruchsvolle Freizeitgestaltung“ und damit die Umsätze aus diesen Leistungen umsatzsteuerpflichtig macht. Bei Zweifeln, z. B. wenn das Finanzamt eine reine Freizeitgestaltung annimmt, kann es sich an die Landesbehörde wenden, mit der Anregung, die Bescheinigung ganz oder teilweise aufzuheben. Folgt die Landesbehörde dieser Anregung nicht, ist das Finanzamt daran gebunden. Die Bescheinigung der Landesbehörde bewirkt eine vom Mitgliedstaat anerkannte Einrichtung vergleichbarer Zielsetzung zu sein.

4. Tätigkeiten von Privatlehrern werden von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie sich auf Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder Umschulung beziehen. BFH, Urteil vom 20. März 2014 – V R 3/13 –, BFHE 245, 391

Der zur Auslegung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe j MwStSystRL ergangenen höchstrichterlichen Rechtsprechung entsprechend, umfasst der Begriff der von einem Privatlehrer persönlich erteilten Unterrichtseinheiten nicht allein den Schul- und Hochschulunterricht, sondern auch die Bereiche der Aus- und Fortbildung sowie der Umschulung (vgl. BFH-Urteil vom 20. März 2014, V R 3/13). Dies sieht der Entwurf bereits vor.

Da die außerschulischen kulturellen Bildungsangebote, insbesondere auch die des Musikunterrichts in Kindergärten und Kindertagesstätten sind, wäre es unionsrechtlich unbedenklich, auch privat erteilte Unterrichtsleistungen, die der Erziehung von Kindern und Jugendlichen dienen, steuerfrei anbieten zu können.

Auch wenn es dazu ebenfalls noch keine ausdrückliche höchstrichterliche Entscheidung gibt, würde es unseres Erachtens dem Neutralitätsprinzip der Umsatzsteuer widersprechen, die Leistungen, die sich auf die mit der Unterrichtstätigkeit eng verbundenen Umsätze auszuklammern.

5. Die Rechtsform von Privatlehrern ist unerheblich: Es muss sich bei ihnen nicht um natürliche Personen handeln

Gegen dieses Prinzip der Neutralität der Umsatzsteuer spricht insbesondere auch, die Steuerfreiheit auf die Leistungen einer natürlichen Person zu beschränken. Hinzuweisen ist auf die Regelung Österreichs. Dort ist die Rechtsform des Privatlehrers unerheblich.

Ausdrücklich sagte der EuGH in der Rechtssache Gregg C-216/97 vom 7.9.1999, dass es der Grundsatz der steuerlichen Neutralität der Mehrwertsteuer verbietet, wenn Wirtschaftsteilnehmer, die die gleichen Umsätze bewirken, bei deren Besteuerung unterschiedlich behandelt werden. In diesem Fall wird der Anwendungsbereich der Befreiungsbestimmung trotz Nennung einer "Einrichtung" auch auf natürliche Personen ausgedehnt. Generell wird ausgeführt, dass im Interesse der Neutralität der Mehrwertsteuer und des Zwecks der Befreiung die Befreiungsbestimmungen unabhängig von der

Bezeichnung oder der Rechtsform des Wirtschaftsteilnehmers zugunsten der genannten Tätigkeiten anzuwenden sind.

Bereits im Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 10.11.1999, Az.: 2 BvR 2861/93, betonte es, dass es das Gleichbehandlungsgebot (Art 3 Abs 1 GG) verbiete, eine allein nach der Rechtsform eines Unternehmers unterscheidende Umsatzsteuerbefreiung zu gewähren. Systemgerecht sind nur Vergünstigungen im Interesse der Verbraucher, nicht einzelner Unternehmergruppen (vgl. Begründung zum 2. Haushaltsstrukturgesetz, BTDrucks 9/842, S. 74). Diese Grundsätze müssen auch für Art. 132 Abs. 1 Buchst. j MwStSystRL gelten.

6. Privatlehrer, die darauf Wert legen, als Bildungseinrichtung anerkannt zu werden, sollten die Möglichkeit erhalten, dieses Ziel mittels Einleitung eines Verwaltungsverfahrens auf Erteilung einer Bescheinigung gem. § 4 Nr. 21 a) bb) USt zu erreichen.

Die Umsatzsteuerreferenten des Bundes und der Länder werden gebeten, sich noch einmal vertiefter mit dem Entwurf zu befassen. Zwar sind die Begriffe Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung und Umschulung eng auszulegen, aber sind die Spielräume, um als vom Mitgliedstaat anerkannte Einrichtung zu sein, nach unserer Überzeugung noch nicht ausgeschöpft.

7. Tätigkeiten von Privatlehrern werden jedenfalls von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie sich auf Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder Umschulung beziehen. BFH, Urteil vom 20. März 2014 – V R 3/13 –, BFHE 245, 391

Sie benötigen für die Steuerfreiheit der Leistungen keine Bescheinigung der Landesbehörde mehr. Bei der Prüfung der qualitativen Mindeststandards sollten dieselben Maßstäbe angesetzt werden, wie im Bescheinigungsverfahren.

Danke vorab für die wohlwollende Befassung, im Interesse des Bildungsstandorts Deutschland.

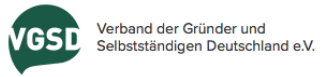
München, 07.02.2025

Für die Bundesarbeitsgemeinschaft Selbstständigenverbände (BAGSV):
Jörn Freynick, freynick@bagsv.de, +49 176 704 979 38, Leiter Politik VGSD und Koordinator BAGSV

Dr. Andreas Lutz lutz@vgsd.de, Vorstandsvorsitzender des Verbands der Gründer und Selbstständigen Deutschland (VGSD) e.V. und Sprecher BAGSV

Dr. Joachim Wenzel, VGSD-Mitglied, auch Mitglied der Institutionsleitung des ifs – Institut für Systemische Familientherapie, Supervision und Organisationsentwicklung GmbH & Co. KG

Ass. Jur. Hans-Jürgen Werner, Justiziar des Deutschen Berufsverband für Tanzpädagogik e. V. (VDSD-Mitglied & BAGSV-Mitglied) und des Deutschen Tonkünstlerverbandes e. V. (Präsident Prof. Christian Höppner, auch Präsident des Deutschen Kulturrats)



Alzheimer Eck 13 VH, 2. Etage, 80331 München
Amtsgericht München, VR 204345, Vorstandsvorsitzender: Dr. Andreas Lutz
Wir geben Gründern und Selbstständigen eine Stimme!

www.vgsd.de

