LAND BRANDENBURG

Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur

Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur des Landes Brandenburg | Postfach 60 11 62 | 14411 Potsdam

Dortustraße 36
14467 Potsdam

Gesch.Z.: 34-K002-00/001/007
Hausruf: (0331) 866 4900
Fax: (0331) 866 4903
Internet: www.mwfk.brandenburg.de
reiner.walleser@mwfk.brandenburg.de

Verteiler
Staatlich Anerkannte und gesetzlich förderfähige Musikschulen und Kunstschulen im Land Brandenburg

nachrichtlich

Verband der Musik- und Kunstschulen Brandenburg e.V.

Potsdam, 16. April 2021

2. Rundschreiben zur Umsatzbesteuerung von Leistungen der Musik- und Kunstschulen

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit Rundschreiben vom 23. November 2018 erhielten Sie vom Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur (im Folgenden: MWFK) Informationen zur Erlangung der Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen der Musik- und Kunstschulen. Da unter bestimmten Voraussetzungen eine in dem Rundschreiben nicht benannte Befreiungsvorschrift für Leistungen der Musik- und Kunstschulen zur Anwendung kommen kann, enthält dieses Rundschreiben im Einvernehmen mit dem Ministerium der Finanzen und für Europa folgende modifizierte Fassung:

1. **Die Leistungen der Musikschulen und Kunstschulen in kommunaler Trägerschaft können von der Umsatzbesteuerung befreit sein, sofern die zuständige Finanzbehörde aufgrund einer vorliegenden Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde über eine Umsatzsteuerbefreiung der Leistungen gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG[1] oder ohne Vorlage einer Bescheinigung über eine Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen gemäß § 4 Nr. 22 a UStG in einem steuerrechtlichen Veranlagungsverfahren entschieden hat.**

Die sog. Umsatzsteuerbarkeit der Leistungen der Musikschulen und Kunstschulen gilt sowohl für die bis zum 31.12.2016 geltende Rechtslage (§ 2 Abs. 3 UStG) als auch für die seit 1.01.2017 geltende Rechtslage (§ 2 b UStG). Nach Verständigung mit dem Ministerium der Finanzen handelt es sich bei dem Tätigkeitsbereich

[1] Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBl. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 10. März 2021 (BGBl. I S. 330) geändert worden ist

Die genannte E-Mail-Adresse dient nur für den Empfang einfacher Mitteilungen ohne Signatur und/oder Verschlüsselung.

einer Kommune als Musikschule oder Kunstschule im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG a.F. um einen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts. Die diesbezüglich relevanten Vorschriften des § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG[2] in Verbindung mit den Körperschaftsteuer-Richtlinien (R 4.1) sind als erfüllt anzusehen. Daher hatte die Kommune insoweit Unternehmereigenschaft, was für die Steuerbarkeit der Umsätze gemäß § 1 UStG Voraussetzung ist. Auch nach der neuen Rechtslage besteht die Umsatzsteuerbarkeit, denn nach § 2b Abs.1 UStG gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nur dann nicht als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Ausgaben erheben.

Kennzeichnend für die Ausübung öffentlicher Gewalt ist die Erfüllung von Aufgaben, die aus der Staatsgewalt abgeleitet sind und staatlichen Zwecken dienen. Diese Aufgaben sind der öffentlichen Hand eigentümlich und vorbehalten, so z. B. durch gesetzliche Regelungen, die der öffentlichen Hand diese Aufgaben zuweisen. Sobald und soweit sich die juristische Person des öffentlichen Rechts aber in den wirtschaftlichen Verkehr einschaltet und eine Tätigkeit entfaltet, die sich ihrem Inhalt nach von der Tätigkeit eines privaten gewerblichen Unternehmens nicht wesentlich unterscheidet, liegt keine Ausübung öffentlicher Gewalt mehr vor. Somit unterliegen Leistungen, die die juristische Person des öffentlichen Rechts aufgrund eines privatrechtlichen Vertrags und damit unter den gleichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer erbringen, der Umsatzbesteuerung.

Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Wahrnehmung der Aufgaben einer Musik- oder Kunstschule durch eine kommunale Gebietskörperschaft nicht der Ausübung öffentlicher Gewalt zuzuordnen ist, denn es gibt keine entsprechenden gesetzlichen Aufgabenzuweisungen oder sonstige Rechtsakte, die den kommunalen Gebietskörperschaften Aufgaben einer Musik- oder Kunstschule übertragen. Es handelt sich um freiwillige Selbstverwaltungsaufgaben. Gleichgelagerte Aufgaben werden auch von privaten gewerblichen Anbietern am Markt erbracht, zu denen insbesondere auch die staatlich anerkannten vereinsgetragenen Musikschulen mit Gemeinnützigkeitsstatus gehören, denn die Gewinnerzielungsabsicht ist für die Einordnung als Unternehmer nicht entscheidend (§ 2 Abs. 1 Satz 2 UStG).

Die umsatzsteuerlichen Erklärungspflichten nach § 18 Abs. 3 UStG sind zu beachten.

2. § 4 Nr. 22 a) UStG

Gemäß dieser Vorschrift sind **Umsätze aus** Vorträgen, **Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art** steuerfrei, **die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts**, von Verwaltungs- und Wirt-

[2] Körperschaftsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 15. Oktober 2002 (BGBl. I S. 4144), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist

schaftsakademien, von Volkshochschulen **oder von Einrichtungen, die gemeinnützigen Zwecken** oder dem Zweck eines Berufsverbandes dienen, durchgeführt werden, **wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden.** Das Vorliegen dieser Voraussetzungen prüft und entscheidet die zuständige Finanzbehörde in vollem Umfang im umsatzsteuerrechtlichen Veranlagungsverfahren ohne ein vorgelagertes Bescheinigungsverfahren beim MWFK.

Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art sind solche, die als Erziehung von Kindern und Jugendlichen, als Schul- oder Hochschulunterricht, als Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung zu qualifizieren sind (vgl. BFH Urteil vom 27.04.2006, V R 53/04, BStBl 2007 II S. 16).

Die Dienstleistungen der Aus- und Fortbildung oder beruflichen Umschulung umfassen Schulungsmaßnahmen mit direktem Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf sowie jegliche Schulungsmaßnahmen, die dem Erwerb oder der Erhaltung beruflicher Kenntnisse dienen. Unterrichtsangebote der Musik- und Kunstschulen können im Einzelfall Dienstleistungen der Ausbildung in diesem Sinne sein.

Der Bezug zu einem Gewerbe oder einem Beruf ist gegeben, wenn

1. die Veranstaltung grundsätzlich dafür geeignet ist, die erworbenen Kenntnisse und Fertigkeiten durch Vertiefung und Fortentwicklung später beruflich nutzen zu können (thematische Zielsetzung) und/oder
2. die Zusammensetzung des teilnehmenden Kreises auf die spätere berufliche Nutzung der erlernten Fähigkeiten schließen lässt.

Es muss tatsächlich eine realistische Möglichkeit bestehen, die erlangten Kenntnisse und Fertigkeiten beruflich zu nutzen. Eine rein theoretische Möglichkeit hierfür reicht nicht aus.

So ist regelmäßig davon auszugehen, dass bei Instrumental- und Vokalunterricht an Musikschulen (einschließlich Ergänzungs- und Ensemblefächer) ab der Mittelstufe im Sinne des Strukturplans des Verbandes deutscher Musikschulen der Bezug zu einem entsprechenden Musikberuf gegeben ist.

Betreffen Angebote thematisch den Erwerb und Ausbau regelmäßig im Privatleben angewandter Kenntnisse und Fähigkeiten, ist vom Charakter einer bloßen Freizeitgestaltung auszugehen.

Eine solche freizeitorientierte Ausrichtung haben z. B. Angebote für Senioren, Tanz-, Rhythmik- und sonstige Fitnesskurse für allgemein an Tanz und sportlicher Bewegung interessierte Menschen oder zur sonstigen Pflege künstlerischer Hobbys. Sie werden daher nicht von der Befreiungsvorschrift erfasst.

Im Rahmen des steuerlichen Veranlagungsverfahrens sind die einzelnen Unterrichtsangebote nach umsatzsteuerpflichtigen und umsatzsteuerbefreiten Fächern und Kursen zu trennen, um die steuerbefreiten und steuerpflichtigen Umsätze aus den Unterrichtsverträgen der Musik- und Kunstschule mit den Schülerinnen und

Schülern einschließlich damit eng verbundener Lieferungen und sonstiger Leistungen (z. B. Vermietung Instrumente) korrekt in den Formularen zu den Voranmeldungen und zur Umsatzsteuerjahreserklärung ausweisen zu können. Die Umsatzsteuerbefreiung ist für jeden einzelnen Umsatz (entgeltliche Unterrichtsleistung) gesondert zu prüfen, § 22 Absatz 2 Nr. 1 UStG.

Gemäß § 4 Nr. 22 a) UStG ist zudem Voraussetzung für die Steuerbefreiung, dass die Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden. Aus diesem Grund muss der Nachweis, dass die Einnahmen des jeweiligen Umsatzes überwiegend zur Deckung der durch diesen Umsatz verursachten Kosten verwendet werden, für jede einzelne Veranstaltung (Kurs/Fach als vertraglich geschuldetes Unterrichtsangebot) erbracht werden. Dies kann z. B. in Form einer Kostenaufstellung, in der die Einnahmen und jeweiligen Kosten gegenübergestellt werden, erfolgen. Kosten, die nicht konkret mit dem Umsatz im Zusammenhang stehen, aber allgemein anfallen (Miete, Versicherung o. ä.) sind mit einem angemessenen Aufteilungsschlüssel auf alle Umsätze zu verteilen.

3. § 4 Nr. 21 a) bb) UStG

Gemäß dieser Vorschrift sind die Umsätze **aus den unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen** steuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass **sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten**.

Das MWFK ist gemäß der Verordnung zur Zuständigkeitsregelung im Bescheinigungsverfahren nach dem Umsatzsteuergesetz vom 29. Juni 2017[3] (§ 1 Nr. 7 b und c) für die Bescheinigungsverfahren der Musik- und Kunstschulen und der selbständigen Musik- und Kunstschulpädagoginnen und –pädagogen zuständig. Gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ist das MWFK als Bescheinigungsbehörde nur befugt zu prüfen und zu entscheiden, ob die Musikschule oder Kunstschule ordnungsgemäß auf einen Beruf oder die Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vorbereitet. Die weitere gesetzliche Voraussetzung, dass es sich um unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen und anderer allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen handeln muss, prüft und entscheidet die Finanzbehörde.

Nach den von der Rechtsprechung entwickelten Beurteilungskriterien ist im Bescheinigungsverfahren zu prüfen, ob **die eingesetzten Lehrkräfte die erforderliche Eignung besitzen, die angebotenen Unterrichtsleistungen hinsichtlich des Lehrplans, der Lehrmethode und des Lehrmaterials objektiv geeignet sind, der Vorbereitung auf einen Beruf oder eine Prüfung zu dienen und ob angemessene Teilnahmebedingungen** (z. B. hinsichtlich der Kündigungsfristen und Zahlungsmodalitäten) für die Schülerinnen und Schüler gegeben sind. Für die Bescheinigungsanträge von Musikschulen sind in einem Anforderungskatalog des

[3] GVBl.II/17, [Nr. 34]

MWFK (Anlage 1) der Inhalt und Umfang erforderlicher Nachweise dargestellt, der sinngemäß auch auf Kunstschulen anwendbar ist.

Da das MWFK durch die staatlichen Anerkennungsverfahren über einen größeren Teil der erforderlichen Nachweise verfügt, ergeben sich gegenüber dem Anforderungskatalog für das Bescheinigungsverfahren von staatlich anerkannten und gesetzlich förderfähigen Musikschulen und Kunstschulen folgende Modifikationen:

→ **Zu den Ziffern 1-3** sind keine Angaben erforderlich.

→ **Zu Ziffer 4:**

Es genügt eine Auflistung der Kurse/Fächer, die Gegenstand der Bescheinigung werden sollen. Die Bezeichnung der Kurse/Fächer sollte so präzise sein, wie sie auch im Vertrag mit dem Schüler/der Schülerin ausgeführt ist.

→ **Zu den Ziffern 5-6** sind keine Angaben erforderlich.

→ **Zu den Ziffern 7-8:**

Abweichend von den Anforderungen des BbgMKSchulG[4] im Anerkennungsverfahren ist bezüglich der für die Bescheinigung relevanten Kurse/Fächer die erforderliche Eignung für die Gesamtheit der eingesetzten Lehrkräfte zu beurteilen. Aus den Qualifikationsnachweisen muss sich grundsätzlich sowohl die künstlerisch-instrumentalfachliche/vokalfachliche als auch die musikpädagogische Eignung ergeben. Zur Reduzierung des Verfahrensaufwandes reicht es jedoch aus, dass für mindestens 60 % der Lehrkräfte entsprechend aussagefähige Qualifikationsnachweise vorliegen müssen.

Das MWFK wird nach Eingang der Bescheinigungsanträge zunächst prüfen, ob durch die Anerkennungsverfahren im erforderlichen Umfang Qualifikationsnachweise für die eingesetzten Lehrkräfte vorliegen. Sollte dies nicht der Fall sein, wird das MWFK im Einzelfall auf nachzureichende Qualifikationsnachweise hinweisen.

→ **Zu den Ziffern 9-10:**

Hier ist zwischen Musikschulen und Kunstschulen zu differenzieren. Bei Musikschulen sind Angaben zur Berufs- und Prüfungsvorbereitung nur im Bereich der musikalischen Früherziehung und bei Angeboten erforderlich, die nicht unter die Angebotsstruktur des § 3 Abs. 2 Nr. 2 b – d BbgMKSchulG fallen bzw. für die keine VdM-Rahmenlehrpläne zur Anwendung kommen. Das können z.B. temporäre Projekte oder Kurse sein, die nicht dem regulären Musikschulbetrieb gemäß § 3

[4] Brandenburgisches Musik- und Kunstschulgesetz vom 11. Februar 2014 (GVBl.I/14, [Nr. 05]), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 20. Dezember 2016 (GVBl.I/16, [Nr. 30])

Abs. 1 Satz 1 MKSchulFV[5] zuzuordnen sind. Sollen diese Gegenstand der steuerlichen Bescheinigung sein, sind die Nachweise gemäß Ziffer 9 bis 11 zu erbringen.

Kursangebote zur musikalischen Früherziehung von Kindern ab dem vollendeten 3. Lebensjahr können dann als prüfungs- oder berufsvorbereitend anerkannt und damit Aufnahme in die Bescheinigung finden, wenn anhand des Unterrichtskonzeptes und der wesentlichen Unterrichtsinhalte nachgewiesen werden kann, dass bereits musikspezifische Fertigkeiten und Fähigkeiten vermittelt werden, ohne die eine erfolgreiche musikalische Ausbildung in den weiterführenden instrumentalen oder vokalen Unterrichtsangeboten der Musikschulen für die Altersgruppen ab 6 Lebensjahren wesentlich erschwert wäre bzw. eine notwendige Talentesuche und Talenteförderung nicht geleistet werden kann. Hierzu sind also entsprechende Darlegungen erforderlich.

Da im Rahmen der Anerkennungsverfahren für Kunstschulen die Anwendung von Rahmenlehrplänen in den einzelnen Fachbereichen/Kursen gemäß § 3 Abs. 4 Nr. 1 BbgMKSchulG nicht geprüft wird, sind die Nachweise gemäß Ziffer 9 bis 11 in sinngemäßer Form in Bezug auf die einzelnen Kunstschulangebote zu erbringen, die Aufnahme in die Bescheinigung finden sollen.

→ **Zu Ziffer 12:** Die Nachweise sind zu erbringen.

→ **Zu Ziffer 13:** Es sind keine Nachweise erforderlich.

4. Verhältnis der Steuerbefreiungsvorschriften

Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG gelten immer für die Einrichtung mit dem antragsgemäß bewilligten Kursangebot, während Steuerbefreiungen nach § 4 Nr. 22 a) UStG konkret die jeweilige Veranstaltung (z. B. den Kurs) befreit. Es ist nicht auszuschließen, dass Umsätze aus den erteilten Unterrichtsangeboten einschließlich damit eng verbundener Lieferungen und sonstiger Leistungen sowohl die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG als auch gemäß § 4 Nr. 22 a) UStG erfüllen können. Anders als bei § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ist jedoch bei § 4 Nr. 22 a UStG der Finanzbehörde für die Entscheidung über die Steuerbefreiung entsprechender Umsätze keine Bescheinigung des MWFK als zuständiger Landesbehörde vorzulegen (s. o.). Beabsichtigt die Musik- oder Kunstschule im steuerlichen Veranlagungsverfahren steuerbefreite Umsätze geltend zu machen, ist eine klare Zuordnung erforderlich, auf welche Befreiungsvorschrift sich die Musik- oder Kunstschule stützt.

Sollten Musik- und Kunstschulen bereits Bescheinigungsanträge mit den erforderlichen Nachweisen nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG im MWFK eingereicht haben, wird darum gebeten, dem MWFK mitzuteilen, ob weiterhin eine Steuerbefreiung auf

[5] Verordnung zur Bemessung der Förderbeträge nach dem Brandenburgischen Musik- und Kunstschulgesetz vom 28. Juli 2014 (GVBl.II/14, [Nr. 51]), zuletzt geändert durch Verordnung vom 1. Februar 2019 (GVBl.II/19, [Nr. 12])

Basis dieser Vorschrift angestrebt wird. Es wird darauf hingewiesen, dass die Erteilung einer steuerlichen Bescheinigung grundsätzlich unbefristet erfolgt, d.h. sie hat für zukünftige steuerliche Veranlagungszeiträume rechtliche Relevanz.

5. Zurückliegende steuerliche Veranlagungszeiträume

Zur Vermeidung einer rückwirkenden Besteuerung der Umsätze aus den Leistungsangeboten einer Musikschule und Kunstschulen wird für den Fall eines Befreiungsverfahrens nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG empfohlen, den Bescheinigungsantrag auch rückwirkend für alle steuerlichen Veranlagungszeiträume zu stellen, für die gemäß §§ 169, 170 AO[6] die steuerliche Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Der Beginn der Festsetzungsfrist hängt von Parametern ab, die nur von den Musik- und Kunstschulträgern geklärt werden können, sodass hier keine allgemeingültige Aussage getroffen werden kann, bis zu welchem rückwirkenden Zeitpunkt der Antrag eingereicht werden sollte. Handelt es sich um steuerliche Veranlagungszeiträume, die vor Durchführung der Anerkennungsverfahren nach dem BbgMKSchulG liegen, sind abweichend zu Nr. 2 dieses Rundschreibens für diese Zeiträume weitergehende Nachweise gemäß des beigefügten Anforderungskatalogs (Anlage 1) dem Antrag beizufügen. Für diesen Fall wird empfohlen, zuvor mit dem MWFK eine Abstimmung über Umfang und Inhalt der erforderlichen Nachweise vorzunehmen.

6. Hinweise zu den umsatzsteuerlichen Erklärungspflichten:

In den Umsatzsteuererklärungen – Voranmeldungen oder Jahreserklärung – sind grundsätzlich alle Umsätze zu erklären (nicht steuerbare, steuerpflichtige und steuerbefreite Umsätze). So sind z. B. für das entsprechende Veranlagungsjahr die nach §§ 4 Nr. 21 a) bb) oder Nr. 22 a) UStG steuerbefreiten Umsätze unter Abschnitt D. (Zeile 74) der jeweils aktuellen Umsatzsteuerjahreserklärung zu erfassen. Die jeweils angewendete Nummer oder - bei Vorliegen mehrerer Steuerbefreiungstatbestände - der angewendeten Nummern der Steuerbefreiung nach § 4 UStG ist/sind zu ergänzen.

Das Vorliegen der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung muss durch die Musik- oder Kunstschule nachweisbar sein.

In den Gebührenbescheiden bzw. Unterrichtsentgeltabrechnungen ist explizit auszuweisen, ob die Leistung oder Teile der Leistung umsatzsteuerbefreit ist/sind (vgl. § 14 Abs. 4 UStG – Ausstellung von Rechnungen).

---

[6] Abgabenordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Oktober 2002 (BGBl. I S. 3866; 2003 I S. 61), die zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 28. März 2021 (BGBl. I S. 591) geändert worden ist

6.1. Steuerfreie Leistungen, die als steuerpflichtige Umsätze erklärt wurden

Sind die erbrachten Leistungen nach §§ 4 Nr. 21 a) bb) oder Nr. 22 a) UStG steuerfrei und wurden die Leistungen bisher umsatzsteuerpflichtig erklärt, sind die Umsätze für alle noch nicht verjährten Zeiträume gemäß § 17 Absatz 1 UStG zu berichtigen. In den (berichtigten) Rechnungen ist ein Hinweis auf die Steuerbefreiung aufzunehmen, § 14 Absatz 4 Nr. 8 UStG.

Die (bisher) in den Rechnungen oder Gebührenbescheiden ausgewiesene Umsatzsteuer wird jedoch bis zur Rechnungs- oder Bescheidberichtigung weiterhin vom Unternehmer (Musik-oder Kunstschule) geschuldet, § 14c Absatz 1 UStG. Die Berichtigungen können in einer Korrekturmeldung zusammengefasst werden, wenn die Einzelbeträge, auf die sich die Korrektur bezieht, erkennbar sind. Ein Bezug zu fehlerhaften Rechnungen/Gebührenbescheiden ist zwingend notwendig. Die hinreichend bestimmte Berichtigung muss dem Leistungsempfänger **auch tatsächlich zugehen** (weitergehende Erläuterungen zur Rechnungsberichtigung finden Sie im Umsatzsteuer-Anwendungserlass 14.11. des Bundesministeriums der Finanzen).

Die Berichtigung des Mehrbetrages ist in dem Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in welchem dem Leistungsempfänger die berichtigten Rechnungen/Gebührenbescheide übermittelt wurden. Steht dem Leistungsempfänger aus der Rechnungs- bzw. Bescheidberichtigung ein Rückforderungsanspruch zu, ist die Berichtigung des geschuldeten Mehrbetrags erst nach einer entsprechenden Rückzahlung an den Leistungsempfänger zulässig, BFH-Urteile vom 18.09.2008 - V R 56/06, BStBl 2009 II S. 250 und 02.09.2010 – V R 34/09, BStBl 2011 II S. 991.

Greift die Umsatzsteuerbefreiung nach §§ 4 Nr. 21 a) bb) oder Nr. 22 a) UStG, ist der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen (z.B. Partitur- oder Instrumentenerwerb), die zur Ausführung der steuerbefreiten Ausgangsumsätze (z.B. Unterrichtsentgelte) verwendet werden, nicht zulässig, § 15 Absatz 2 Nr. 1 UStG. Bei der Erbringung steuerpflichtiger und steuerbefreiter Umsätze nebeneinander, sind die Vorsteuern aus Eingangsleistungen, die für beide Ausgangsumsätze verwendet werden (z.B. Miete), aufzuteilen, § 15 Absatz 4 UStG. Die Berichtigung der Vorsteuern muss in dem Jahr erfolgen, in dem die Vorsteuern beansprucht wurden.

Ministerium für
Wissenschaft,
Forschung und Kultur

6.2. Steuerpflichtige Leistungen, die als steuerfreie Umsätze erklärt wurden

Sind die erbrachten Leistungen als steuerfreie Umsätze erklärt worden, obwohl die Voraussetzungen hierfür nicht vorlagen, sind die Umsätze für alle noch nicht verjährten Zeiträume zu korrigieren und unverzüglich nachzuerklären, § 153 AO. Die steuerliche Verjährungsfrist kann sich für die einzelnen Jahre bei leichtfertiger Steuerverkürzung auf 5 bzw. bei Vorliegen einer Steuerhinterziehung auf 10 Jahre verlängern, § 169 Absatz 2 Satz 2 AO i. V. m. §§ 370 Absatz 1 und 378 Absatz 1 AO.

Bei Zweifelsfragen sollte eine steuerrechtliche Beratung in Anspruch genommen werden.

Die Berichtigung der Umsatzsteuererklärungen ist nicht von der Korrektur der Rechnungen abhängig.

Freundliche Grüße
Im Auftrag

Reiner Walleser
Leiter der Abteilung Kultur

Anforderungen an den Inhalt und Umfang der Nachweise für die Erteilung von Bescheinigungen nach § 4 Nr. 21 a) bb) UStG für Musikschulen

Dem Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur obliegt die Zuständigkeit für die Durchführung von Bescheinigungsverfahren gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG für Musikschulen und selbständig tätige Musikpädagoginnen und -pädagogen, sofern für die Erhebung der Umsatzsteuer ein Brandenburger Finanzamt gemäß § 21 Absatz 1 der Abgabenordnung zuständig ist.

Im Fall der Erteilung der Bescheinigung wird mit Bindungswirkung für die Finanzbehörde die für die Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung erforderliche Eignung der Musikschule bestätigt, dass sie nach ihrer Organisation, ihren Lehrinhalten und ihrem Lehrziel auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegenden Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Die weiteren Voraussetzungen der Umsatzsteuerfreiheit, etwa ob eine Privatschule oder eine allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung im Sinne des Gesetzes vorliegt, sind nicht Gegenstand der Bescheinigung und werden eigenverantwortlich durch die Finanzbehörde geprüft. Die Bescheinigung ist daher nicht gleichbedeutend mit der Steuerbefreiung.

Eine ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf oder eine Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts liegt nach den von der Rechtsprechung entwickelten Beurteilungskriterien vor, wenn die von der Musikschule angebotenen Unterrichtsleistungen hinsichtlich des Lehrplans, der Lehrmethode und des Lehrmaterials objektiv geeignet sind, der Vorbereitung auf einen Beruf oder eine Prüfung zu dienen, die eingesetzten Lehrkräfte die erforderliche Eignung besitzen und angemessene Teilnahmebedingungen (z.B. hinsichtlich der Kündigungsfristen und Zahlungsmodalitäten) für die Schülerinnen und Schüler gegeben sind. Die eingesetzten Lehrkräfte müssen für den konkreten, von ihnen zu erteilenden Unterricht jeweils geeignet sein, insbesondere ihre fachlichen und pädagogischen Kenntnisse und Fähigkeiten den Anforderungen gerecht werden, die das jeweils unterrichtete Fach oder der unterrichte Kurs an sie stellt (siehe u.a. BVerwG, Urteil v. 27.04.2017 – 9 C 5/16).

Dem Bescheinigungsantrag müssen daher insbesondere folgende Angaben bzw. Nachweise in schriftlicher Form beigefügt sein:

<u>Allgemeine Angaben zur Einrichtung:</u>

1. bei Musikschulen in Trägerschaft juristischer Personen Nachweise über die Rechtsform der Musikschule (z.B. Gesellschaftervertrag, Vereinssatzung, Vereinsregisterauszug)

2. bei natürlichen Personen als Inhaber einer Musikschule Nachweise zur selbständigen pädagogischen Tätigkeit (z. B. durch Franchise-Verträge, Nutzungs- bzw. Mietverträge für Unterrichtsräume, hilfsweise auch durch eine Erklärung von Kommunen bzw. Eigentümern, die Räume zur Nutzung für die Erteilung von Musikunterricht dem Musikschulinhaber bereitstellen)

3. Angabe der für die Erhebung der Umsatzsteuer relevanten Steuernummer und des zuständigen Finanzamtes

4. Benennung der angebotenen Unterrichtskurse oder Fächer mit den Entwicklungsstufen, die Gegenstand der Bescheinigung sein sollen, unter Beifügung einer fächer- bzw. kursbezogenen Übersicht zu Umfang und Verteilung der erteilten Unterrichtsstunden (z.B. durch Wochenstundenpläne, Werbematerialien, Verträge mit den Musikschülern, Planungs- bzw. Abrechnungsunterlagen, Bestätigungen von Schülern bzw. deren Erziehungsberechtigten über

Teilnahme an konkreten Unterrichtskursen und den Teilnahmezeitraum). Wurde bereits in der Vergangenheit eine befristete Bescheinigung erteilt oder erfolgte die Gründung der Musikschule vor dem beantragten Geltungszeitraum der Bescheinigung, sind entsprechende Nachweise für die zurückliegenden drei Jahre bzw. wenn die Gründung innerhalb dieses Zeitraums erfolgte seit Gründung zu erbringen.

5. Programmhefte, Flyer, o.ä. Informationsmaterialien der Musikschule

6. Internetadresse und Telefonnummer (möglichst Festnetz)

Angaben zur Eignung der Lehrkräfte:

7. eine Übersicht zu allen für den beantragten Bescheinigungszeitraum eingesetzten Lehrkräften unter Angabe des Namens, des Tätigkeitsbeginns und ggf. -endes, der unterrichteten Fächer und Kurse, der Alterszielgruppe der Fächer und Kurse und der erreichten Studienabschlüsse oder sonstigen staatlich anerkannten berufsqualifizierenden Abschlüsse (diese Angaben sollten in Tabellenform dargestellt werden)

8. Nachweise über die musikfachliche und musikpädagogische Qualifikation der eingesetzten Lehrkräfte für die unterrichteten Fächer/Kurse in Form von

   a) Zeugnissen über ein abgeschlossenes Hochschulstudium, aus denen - ggf. mit ergänzenden Studienunterlagen – die absolvierten künstlerisch-instrumental – oder vokalfachlichen und methodisch-pädagogischen Fächer hervorgehen (z.B. Abschlüsse Diplom-Musikpädagoge/-pädagogin, Bachelor of Music oder Bachelor of Arts oder Bachelor of Education jeweils mit künstlerisch-pädagogischen Profil nach einem mindestens sechssemestrigen Studium, A-Prüfung bzw. Master für Kirchenmusik)

   oder

   b) Zeugnissen über eine abgeschlossene instrumental- oder vokalpädagogische Ausbildung an Fachakademien für Musik und anderen gleichstehenden Einrichtungen, sofern sie in Bezug auf die Studieninhalte einer Hochschulausbildung gleichwertig ist.

Liegt ein staatlich anerkannter Abschluss vor, an dessen Gleichwertigkeit mit den Abschlüssen unter a) und b) Zweifel bestehen, oder bei dem die Vermittlung methodisch-pädagogischer Kenntnisse und Fähigkeiten nicht Teil der Ausbildung war, so kann der Nachweis über die erforderliche Eignung im Einzelfall durch ergänzende Unterlagen geführt werden wie z.B. durch fachgutachterliche Erklärungen von Hochschulprofessorinnen und -professoren oder Leiterinnen und Leitern von öffentlich-rechtlich getragenen oder staatlich anerkannten Bildungseinrichtungen zur Unterrichtsbefähigung der Lehrkraft, sofern diesen die Unterrichtstätigkeit oder künstlerische Tätigkeit der Lehrkraft hinreichend vertraut sind, oder durch Schülernachweise gemäß Nr. 11 Bei Nachweis eines staatlich anerkannten Hochschulabschlusses als Orchestermusiker/Orchestermusikerin oder eines postgradualen künstlerischen Hochschulabschlusses im unterrichteten Hauptfach genügt für den Nachweis der pädagogischen Befähigung eine vorausgegangene mindestens dreijährige Unterrichtstätigkeit im betreffenden Instrumental- oder Vokalfach.

Hinweis zur Reduzierung des Verfahrensaufwandes:

Es reicht zum Nachweis der Eignung der Gesamtheit der Lehrkräfte aus, wenn für mindestens 60 % der eingesetzten Lehrkräfte uneingeschränkt aussagefähige Qualifikationsnachweise gemäß a) oder b) in Bezug auf die unterrichteten Fächer und Kurse vorgelegt werden. Für Lehrkräfte, die über einen staatlich anerkannten Abschluss als Orchestermusiker/Orchestermusikerin oder über einen postgradualen künstlerischen Hochschulabschluss verfügen, genügt als Nachweis der pädagogischen Befähigung eine vorausgegangene mindestens dreijährige Unterrichtstätigkeit im betreffenden Instrumental- oder Vokalfach.

Angaben zur Berufs- und Prüfungsvorbereitung:

9. Benennung der konkreten Berufe bzw. Berufsabschlüsse und/oder der konkreten Prüfungen vor juristischen Personen des öffentlichen Rechts, auf die der benannte Unterrichtskurs bzw. das benannte Fach vorbereiten.

10. Benennung der Rahmenlehrpläne bzw. Unterrichtskonzepte mit den Entwicklungs- und Leistungsstufen, die für das Fach/den Kurs zur Anwendung kommen

11. Eine Erläuterung anhand der jeweiligen Rahmenlehrpläne/Unterrichtskonzepte/ Ausbildungsinhalte zum Unterrichtskurs/unterrichteten Fach, welche speziellen Kenntnisse und Fertigkeiten vermittelt werden, die zur Ausübung bestimmter musikspezifischer beruflicher Tätigkeiten erforderlich sind bzw. die in einem über allgemeine musikbezogene Grundlagen, Kenntnisse und Fähigkeiten hinausgehenden Zusammenhang mit dem Berufsleben bzw. einem bestimmten Beruf stehen und/oder

    eine Erläuterung anhand der jeweiligen Rahmenlehrpläne/Unterrichtskonzepte/ Ausbildungsinhalte zum Unterrichtskurs / unterrichteten Fach, dass dieses auf bestimmte Prüfungen vor juristischen Prüfungen des öffentlichen Rechts ausgerichtet ist und damit für jede(n) Schülerin/ Schüler bei Teilnahme am Unterricht die objektive Möglichkeit besteht, sich auf die bestimmte Prüfung vorzubereiten.

    Sind die vorgenannten Erläuterungen nicht hinreichend aussagekräftig, so können alternativ Nachweise über die erfolgreiche Vorbereitung von mindestens drei Schüler/innen pro Fachbereich auf

    - eine musikspezifische Prüfung vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, wie z.B. eine Aufnahmeprüfung an einem musikorientierten Gymnasium oder eine Eignungsprüfung zur Aufnahme eines musikalischen Hochschulstudiums oder
    - einen Musikwettbewerb auf Landes-, Bundes- oder internationaler Ebene im unterrichteten Fach oder
    - eine vom Verband der Musik- und Kunstschulen Brandenburg e.V. durchgeführte Oberstufenprüfung nach den Regularien des Verbandes deutscher Musikschulen oder
    - eine Aufnahme in ein Landes- oder Bundesjugendensemble bezüglich des unterrichteten Instrumentes oder Vokalfaches.

    vorgelegt werden.

Angaben zu angemessenen Teilnahmebedingungen:

12. Vorlage eines Musters des verwendeten Unterrichtsvertrages mit Angaben zu den erhobenen Entgelten, Zahlungsmodalitäten und Kündigungsbedingungen

13. Angaben über die Größe, Beschaffenheit und Ausstattung der regelmäßig genutzten Unterrichtsräume (entfällt, wenn der Nachweis vorgelegt wird, dass der Unterricht ausschließlich in Unterrichtsräumen von allgemein bildenden Schulen erfolgt)

Kursangebote zur musikalischen Früherziehung von Kindern ab dem vollendeten 3. Lebensjahr können dann als prüfungs- oder berufsvorbereitend anerkannt werden, wenn anhand des Unterrichtskonzeptes und der wesentlichen Unterrichtsinhalte nachgewiesen werden kann, dass bereits musikspezifische Fertigkeiten und Fähigkeiten vermittelt werden, ohne die eine erfolgreiche musikalische Ausbildung in den weiterführenden instrumentalen oder vokalen Unterrichtsangeboten der Musikschulen für die Altersgruppen ab 6 Lebensjahren wesentlich erschwert wäre bzw. eine notwendige Talentesuche und Talenteförderung nicht geleistet werden kann.

Den Bescheinigungsantrag richten Sie bitte unterschrieben an das:

Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kultur Referat 34- Darstellende Kunst und Musik Dortustraße 36 14467 Potsdam

Die Entscheidung über den Antrag auf Bescheinigung gemäß § 4 Nr. 21 a) bb) UStG ist gebührenpflichtig. Die Höhe richtet sich nach den Festlegungen in der ***Gebührenordnung des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kultur (Tarifstelle 2.2).***