DER STADTRAT ELLRICH

Ellrich, den

Vorlage zum Beschluss-Nr. 163-14/19

Vorlage wurde ohne/ mit..... Änderungen am ..... zum Beschluss erhoben

Vorlage wurde am ..... abgelehnt; Vorlage wurde am ..... zurückgezogen

1. Bezeichnung des Beschlusses	**Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand – Übergangsregelung zur Anwendung des § 2 b UStG – Optionserklärung nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG**
2. Beschlusstext:	Der Bürgermeister wird ermächtigt beim Finanzamt Mühlhausen die Optionserklärung nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG abzugeben und darin zu erklären, dass die Stadt Ellrich als juristische Person des öffentlichen Rechts § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen weiterhin anwendet.
3. Einreicher	Der Bürgermeister
4. Begründung der Zuständigkeit des Stadtrates (Aufgrund welcher gesetzlichen Bestimmung wurde die Beschlussvorlage erarbeitet?)	ThürKO vom 28.01.2003, zuletzt geändert durch Gesetz vom 02.07.2016 (GVBl. S. 244)
5. Welche Beschlüsse müssen aufgrund der o. g. Beschlussvorlage aufgehoben bzw. ergänzt werden?	Keine
6. a) Mit welchem Personenkreis wurde die Beschlussvorlage beraten b) mit wem soll sie beraten werden?	Finanzausschuss: 19.09.2016 Hauptausschuss: 26.09.2016
7. Welche absehbaren finanziellen Auswirkungen hat die Beschlussvorlage?	
8. Veröffentlichung des Beschlusses?	Ja
9. Verteiler	Alle Stadtratsmitglieder, Ortsteilbürgermeister

Abstimmungsergebnis:

Gesetzliche Anzahl Stadtratsmitglieder:	20 + 1	Ja – Stimmen:	…….
davon anwesend:	…….	Nein – Stimmen:	…….
		Enthaltungen:	…….

Folgende Mitglieder waren nach § 38 ThürKO von der Beratung und Beschlussfassung ausgeschlossen:
-keine-

Der Beschluss wurde somit angenommen/abgelehnt.

Matthias Ehrhold
Bürgermeister

Begründung zum **Beschluss Nr.: 163-14/19**

Beschlusstext:

Der Bürgermeister wird ermächtigt beim Finanzamt Mühlhausen die Optionserklärung nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG abzugeben und darin zu erklären, dass die Stadt Ellrich als juristische Person des öffentlichen Rechts § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen weiterhin anwendet.

Begründung:

Die Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts und damit auch der Kommunen wurde mit Wirkung zum 01.01.2017 völlig neu konzipiert und an europäisches Recht angepasst. Der bislang maßgebliche § 2 Abs. 3 UStG wurde ersatzlos gestrichen, an seine Stelle tritt der neue § 2b UStG.

Ob die Tätigkeiten einer juristischen Person des öffentlichen Rechts der Umsatzsteuerpflicht unterliegen, hängt davon ab, ob ihr die Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen oder ob sie auf einer privatrechtlichen Grundlage erfolgen. Die bisherige Vorschrift des § 2 Abs. 3 UStG knüpfte die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Wesentlichen daran, dass ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) im Sinne das § 4 Körperschaftssteuergesetz bzw. ein land- oder forstwirtschaftlicher Betrieb unterhalten wird. Daraus folgte im Umkehrschluss, dass der Bereich der Vermögensverwaltung keine umsatzsteuerpflichtige Betätigung darstellte. Künftig wird die auf privatrechtlicher Grundlage erfolgende Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, und damit auch die klassische Vermögensverwaltung, grundsätzlich eine unternehmerische Betätigung, die Umsatzsteuerpflichten auslöst, sofern nicht besondere Steuerbefreiungsvorschriften in Frage kommen.

An die Stelle des Bezugs zum ertragssteuerlichen Betrieb gewerblicher Art (BgA) tritt eine wettbewerbsrechtliche Betrachtung.

Eine Übergangsregelung gewährt das Wahlrecht, bis Ende 2020 noch das alte Recht anzuwenden. Diese Erklärung, dass alte Recht anzuwenden, ist bis zum 31.12.2016 beim zuständigen Finanzamt abzugeben. Es handelt sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist.

Die Optionserklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden. Nach dem Widerruf ist die Abgabe einer erneuten Optionserklärung ausgeschlossen. Die Optionserklärung ist für sämtliche ausgeübten Tätigkeiten einheitlich abzugeben. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig.

Der Stadt Ellrich entstehen, nach derzeitigem Kenntnisstand keine finanziellen Vor- bzw. Nachteile aus der Abgabe der Optionserklärung.

Matthias Ehrhold
Bürgermeister

Bundesministerium
der Finanzen

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de
DATUM 19. April 2016

- E-Mail-Verteiler U 1 -

BETREFF **Umsatzsteuer;**
Änderung im Bereich der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts durch Artikel 12 des Steueränderungsgesetzes 2015, Anwendung der Übergangsregelung des § 27 Absatz 22 UStG

GZ **III C 2 - S 7106/07/10012-06**
DOK **2016/0366656**
(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch Artikel 12 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) wurden die Regelungen zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts neu gefasst. Die Änderungen sind am 1. Januar 2016 in Kraft getreten. Es gilt eine Übergangsregelung, nach der die Anwendung des § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung weiterhin möglich ist.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der Übergangsregelung in § 27 Absatz 22 UStG Folgendes:

Nach § 27 Absatz 22 Satz 1 UStG ist § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist nach § 27 Absatz 22 Satz 2 UStG auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden.

Im Kalenderjahr 2016 gelten die bisher bestehenden Regelungen somit weiter. Die Neuregelung des § 2b UStG ist frühestens ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden. Nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG kann die juristische Person des öffentlichen Rechts dem Finanzamt gegenüber jedoch einmalig erklären, dass sie § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember

2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet.

Die Erklärung nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG (im Folgenden „Optionserklärung") ist durch die juristische Person des öffentlichen Rechts für sämtliche von ihr ausgeübte Tätigkeiten einheitlich abzugeben. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Abgabe einer Optionserklärung durch eine einzelne Organisationseinheit oder Einrichtung der juristischen Person des öffentlichen Rechts (z. B. Behörde, Dienststelle, Betrieb gewerblicher Art oder land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) nur für ihren Bereich ist nicht zulässig.

Die Optionserklärung ist durch den gesetzlichen Vertreter oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das nach § 21 AO zuständige Finanzamt zu richten. Eine ggf. abweichende Zuständigkeit nach den Vorschriften der Abgabenordnung bleibt hiervon unberührt.

Das Umsatzsteuergesetz sieht für die Optionserklärung keine spezielle Form vor. Zur besseren Nachvollziehbarkeit sollen die Finanzämter die Schriftform anregen. Aus der Erklärung muss sich hinreichend deutlich ergeben, dass die juristische Person des öffentlichen Rechts § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet. Hat sich eine juristische Person des öffentlichen Rechts bisher auf die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts berufen, kann sie dennoch eine Optionserklärung mit der Wirkung abgeben, dass für sie ab dem 1. Januar 2017 § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung anzuwenden ist.

Die Optionserklärung ist spätestens bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Es handelt sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist.

Die Optionserklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf muss sich hinreichend deutlich auf die ursprünglich abgegebene Optionserklärung beziehen. Nach einem Widerruf ist die Abgabe einer erneuten Optionserklärung ausgeschlossen.

Eine nach dem 31. Dezember 2016 neu errichtete juristische Person des öffentlichen Rechts kann wegen des Ablaufs der gesetzlichen Ausschlussfrist keine wirksame Optionserklärung abgeben. Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge wirkt die Optionserklärung auch für den Rechtsnachfolger. Im Fall des Zusammenschlusses mehrerer bestehender Körperschaften, von denen nicht alle die Option wirksam ausgeübt haben, hat die daraus entstandene Körperschaft

einheitlich zu entscheiden, ob die Rechtsfolgen der Option gelten sollen. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeiten ist auch in diesem Fall nicht möglich.

Ein Schreiben zu den Regelungen in § 2b UStG ergeht zu einem späteren Zeitpunkt.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.

Finanzen und Kommunalwirtschaft

GStB-N 42/2016

Ausgaben und Einnahmen der Thüringer Kommunen im Jahr 2015

Im Jahr 2015 sind bei den Thüringer Kommunen sowohl die Ausgaben als auch die Einnahmen gegenüber dem Vorjahr gestiegen. Die Ausgaben der Thüringer Kommunen lagen nach Mitteilung des Thüringer Landesamtes für Statistik im Jahr 2015 mit 5,051 Milliarden Euro um 84 Millionen Euro bzw. 1,7 Prozent höher als im Vorjahreszeitraum.

Hauptgründe für diese Entwicklung waren u. a. gewachsene Ausgaben für soziale Leistungen, gestiegene Personalausgaben und höhere Ausgaben für den laufenden Sachaufwand. Die Ausgaben für soziale Leistungen fielen mit insgesamt 1,328 Milliarden Euro um 83 Millionen Euro höher aus als im Jahr 2014. Von den 1,328 Milliarden Euro waren u. a. 592 Millionen Euro für Sozialhilfe (+ 35 Millionen Euro), 197 Millionen Euro für die Jugendhilfe (+ 17 Millionen Euro) sowie 74 Millionen Euro als Leistungen nach dem Asylbewerberleistungsgesetz (+ 40 Millionen Euro) zu zahlen. Dagegen sind die Leistungen im Rahmen von Hartz IV um 8 Millionen Euro auf insgesamt 418 Millionen Euro gesunken.

Die Personalausgaben sind gegenüber dem Vorjahreszeitraum um 27 Millionen Euro bzw. 1,9 Prozent gestiegen und beliefen sich auf insgesamt 1,457 Milliarden Euro. Für den laufenden Sachaufwand wurden insgesamt 895 Millionen Euro ausgegeben und damit 14 Millionen Euro mehr als im Vorjahr. Dieser Anstieg resultierte vor allem aus höheren Ausgaben für Geräte, Ausstattungs- und Ausrüstungsgegenstände sowie für Mieten und Pachten. Mindernd auf die Entwicklung der Gesamtausgaben wirkten die Ausgaben für Sachinvestitionen. Mit 532 Millionen Euro wurden 27 Millionen Euro weniger ausgegeben als im Jahr zuvor.

Im Jahr 2015 konnten die Kommunen 5,258 Milliarden Euro als Einnahmen verbuchen. Das waren 160 Millionen Euro bzw. 3,1 Prozent mehr als im gleichen Zeitraum des Vorjahres. Bei den Steuereinnahmen setzte sich die positive Entwicklung aus dem Vorjahr fort. Die Einnahmen aus Steuern und steuerähnlichen Einnahmen beliefen sich auf 1,478 Milliarden Euro und waren damit um 119 Millionen Euro höher als im vergleichbaren Vorjahreszeitraum. Hauptgründe hierfür waren die Mehreinnahmen aus den Gemeindeanteilen an der Einkommen- und Umsatzsteuer in Höhe von 72 Millionen Euro und aus der Gewerbesteuer (netto) in Höhe von 41 Millionen Euro.

Den größten Anteil der Einnahmen bildeten die laufenden und investiven Finanzzuweisungen vom Land mit einem Volumen von 2,735 Milliarden Euro, das entsprach 52,0 Prozent an den Gesamteinnahmen. Davon wurden als laufende Zuweisungen und Zuschüsse sowie Erstattungen vom Land 2 353,8 Millionen Euro gezahlt, die Zuweisungen für Investitionen vom Land betrugen 381,0 Millionen Euro. Gegenüber dem Vorjahr ist bei den laufenden und investiven Zuweisungen und Zuschüssen vom Land ein Anstieg in Höhe von 88,0 Millionen Euro festzustellen. Aus Verwaltung und Betrieb nahmen die Kommunen mit insgesamt 656 Millionen Euro 12 Millionen Euro, vorrangig durch gestiegene Verwaltungs- und Benutzungsgebühren, mehr ein.

Az.: A205-schä

GStB-N 43/2016

Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand

Von Dr. Thomas Rätz*

Kein Stein bleibt auf dem anderen: Die Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts und damit auch der Kommunen wurde mit Wirkung zum 1.1.2017 völlig neu konzipiert und an europäisches Recht angepasst. An die Stelle des Bezugs zum ertragssteuerlichen Betrieb gewerblicher Art (BgA) tritt eine wettbewerbsrechtliche Betrachtung. Eine Übergangregelung gewährt das Wahlrecht, bis Ende 2020 noch das alte Recht anzuwenden. Die Neuregelung soll Rechtssicherheit schaffen, insbesondere für die interkommunale Zusammenarbeit. Allerdings gibt es noch einige offene Fragen. Nun gilt es, sich im Laufe dieses Jahres mit der Neuregelung vertraut zu machen und die Nutzung des Wahlrechts zu prüfen.

1. Zur Vorgeschichte

In den Jahren 2008 bis 2011 hatten der Bundesfinanzhof und der EuGH in einer Reihe von Urteilen entschieden, dass das deutsche Umsatzsteuerrecht im Hinblick auf den Leistungsaustausch zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts – insbesondere im Rahmen der kommunalen Zusammenarbeit (sog. kommunale Beistandsleistungen) – nicht mit der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG) vereinbar ist bzw. gemäß den europäischen Vorgaben auszulegen ist. Während das bisherige deutsche Umsatzsteuerrecht auf den ertragssteuerrechtlichen Begriff des „Betriebs gewerblicher Art" (BgA) abstellt, ist das europäische Mehrwertsteuerrecht maßgeblich durch das Wettbewerbsrecht geprägt und stellt auf die wirtschaftliche Tätigkeit und deren Auswirkungen auf den Wettbewerb ab.

Unzulässig sei es danach, solche Tätigkeiten der öffentlichen Hand von der Umsatzsteuer zu befreien, wenn dies zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen" führe – oder anders gesagt: zu erheblichen Wettbewerbsnachteilen privater Unternehmen, die die gleichen Leistungen erbringen.

Die Folge waren erhebliche Rechtsunsicherheiten. Die Finanzverwaltung hatte die Anwendung der BFH-Urteile zunächst zurückgestellt, um Zeit zu gewinnen und die interkommunale Zusammenarbeit nicht zu belasten. Übergangsweise wurde allerdings die Möglichkeit eingeräumt, sich einheitlich – d. h. bezogen auf alle Tätigkeiten der Kommune (kein „Rosinenpicken") – gemäß dieser Rechtsprechung besteuern zu lassen, um beispielsweise die Vorteile des Vorsteuerabzugs zu nutzen. Auch das war keine Dauerlösung. Die kommunalen Spitzenverbände hatten frühzeitig eine rechtliche Absicherung der weitgehenden Umsatzsteuerfreiheit für die unterschiedlichen Formen der interkommunalen Zusammenarbeit gefordert. Der im Juni 2014 von den Finanzstaatssekretären des Bundes und der Länder vorgelegte Arbeitsentwurf wurde daher von kommunaler Seite dem Grunde nach begrüßt. Nach einer durchaus sehr kontroversen Debatte in den Regierungsfraktionen übernahm der Bundestag diesen Vorschlag letztlich nahezu unverändert als Art. 12 des Steueränderungsgesetzes 2015 von Anfang Nov. 2015 (BGBl. I, S. 1834).

2. Eckpunkte der Neuregelung

Der bisher maßgebliche § 2 Abs. 3 UStG wurde ersatzlos gestrichen, an seine Stelle tritt der neue § 2b UStG. Er greift für alle Umsätze, die ab dem 1.1.2017 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 22 UStG). Für alle bis Ende 2016 ausgeführten Leistungen gilt noch das bisherige Recht. Zum Wahlrecht siehe weiter unten. Für die ertragssteuerliche Beurteilung dagegen bleibt unverändert der BgA maßgeblich, dort bleibt alles beim Alten.

Die Steuerbefreiungen nach § 4 UStG bleiben dabei unberührt und sind auch weiterhin für sämtliche von der öffentlichen Hand erbrachten Leistungen anwendbar. Im kommunalen Bereich betrifft dies beispielsweise die Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken (§ 4 Nr. 12a) UStG mit den dort genannten Ausnahmen) oder die Leistungen der Kindertagespflege einschließlich der Beköstigung (§ 4 Nr. 25) UStG).

Unternehmereigenschaft (Abs. 1)

§ 2b Abs. 1 UStG wurde nahezu wörtlich aus der europäischen Mehrwertsteuerrichtlinie übernommen. Nach der Negativabgrenzung im Satz 1 unterliegen die Leistungen der öffentlichen Hand im Grundsatz nur dann nicht der Umsatzsteuer, wenn es sich um hoheitliche Leistungen handelt. In allen anderen Tätigkeitsfeldern ist dagegen – im Grundsatz – die Unternehmereigenschaft und damit die allgemeine Umsatzsteuerpflicht nach § 2 Abs. 1 UStG gegeben – wie bei jedem anderen (privaten) Unternehmer auch.

§ 2b Abs. 1 UStG:
Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, 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 Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Infolge der Rückausnahme nach Satz 2 können auch Tätigkeiten im Hoheitsbereich umsatzsteuerpflichtig werden. Das ist immer dann der Fall, wenn die Behandlung als Nichtunternehmer bzw. die Umsatzsteuerfreiheit zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen" führen würde. In diesem Fall wird die öffentliche Hand unternehmerisch tätig im Sinne des Umsatzsteuerrechts.

Was konkret unter „größeren Wettbewerbsverzerrungen" zu verstehen ist, wird weder im europäischen Recht noch im UStG definiert. Vielmehr nimmt § 2b UStG mit den nachfolgenden Absätzen 2 und 3 eine Negativabgrenzung vor. Unter den dort jeweils genannten Voraussetzungen besteht die unwiderlegbare Vermutung, dass die Leistungen der öffentlichen Hand keine „größeren Wettbewerbsverzerrungen" verursachen. Im Ergebnis definieren sie Tatbestände für die Umsatzsteuerfreiheit. Wichtig ist dabei das Wort „insbesondere". Es ist also ausdrücklich nicht ausgeschlossen, dass im Einzelfall auch weitere Tätigkeiten, ohne dass sie diese Voraussetzungen erfüllen, keine „größeren Wettbewerbsverzerrungen" verursachen. Dies wäre dann allerdings in jedem Einzelfall gegenüber der Finanzverwaltung substanziell zu begründen.

Der Wegfall des Bezugs zum BgA wirkt sich insbesondere auf die Umsatzbesteuerung der sogenannten Vermögensverwaltung aus. In Abgrenzung zum BgA unterlagen bisher sämtliche Tätigkeiten in diesem Bereich generell nicht der Umsatzsteuer. Diese Differenzierung ist für die umsatzsteuerliche Betrachtung nicht mehr relevant, d. h. die Vermögensverwaltung unterliegt künftig generell der Umsatzsteuer.

Allgemeine Freistellung (Abs. 2)

Dem strengen Wortlaut folgend gilt § 2b Abs. 2 UStG nur für Tätigkeiten im Hoheitsbereich im Sinne des Absatzes 1. Ob dies angesichts der Gesetzesbegründung („... auch [die] an sich wirtschaftliche Betätigung einer jPöR...") so gewollt ist, wird noch zu klären sein. Nicht maßgeblich ist, ob der Leistungsaustausch mit privaten oder anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts erfolgt.

§ 2b Abs. 2 UStG:
Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. *der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder*

2. *vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§9) einer Steuerbefreiung unterliegen.*

Nr. 1 definiert eine Bagatellgrenze, die sich (nur) vom Betrag her an der umsatzsteuerrechtlichen Kleinunternehmerregelung des § 19 Abs. 1 UStG orientiert. Allerdings unterscheidet sie sich von dieser maßgeblich. Sie bezieht sich nämlich – anders als die Kleinunternehmerregelung – nicht auf den Gesamtumsatz, sondern auf „gleichartige Tätigkeiten" und kann daher von einer Kommune auch mehrfach in Anspruch genommen werden. Welche Tätigkeiten als „gleichartig" zu betrachten sind, sie also im Hinblick auf die Umsatzgrenze zusammengefasst werden müssen, ist nicht näher konkretisiert. Ob dies über die Umsatzsteuerrichtlinien bzw. auf dem Erlassweg (BMF-Schreiben) erfolgen wird bzw. in abstrakter Form in der notwendigen Klarheit überhaupt möglich ist, ist derzeit noch offen. Aus kommunaler Sicht ist jedenfalls eine tendenziell „enge" Auslegung wünschenswert, um diese Regelung für die Vielzahl und im Volumen oft nur geringfügigen kommunalen Einzelleistungen im Hoheitsbereich jeweils einzeln in Anspruch nehmen zu können.

Für alle Tätigkeiten, die nicht unter Abs. 2 fallen, kann die Kommune daneben die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen. Dort wird allerdings nicht nach gleichartigen Tätigkeiten differenziert, d. h. maßgeblich ist dort der gesamte unternehmerische Umsatz der Kommune (ohne Hoheitsbereich).

Mit dem Wegfall des Bezugs zum ertragssteuerrechtlichen BgA entfällt auch die bisherige dort maßgebliche „Erheblichkeitsgrenze" für den nachhaltig erzielten Jahresumsatz in Höhe von 35.000 Euro (bis 2014: 30.678 Euro, § 4 KStG i.V.m. § 64 Abs. 3 AO); diese ist nach neuem Recht für die Umsatzsteuer nicht mehr relevant. War beispielsweise die Vermietung des Bürgerhauses einer Ortsgemeinde an Vereine und Privatpersonen (= BgA) mit einem nachhaltigen Jahresumsatz von 25.000 Euro bisher weder ertrags- noch umsatzsteuerpflichtig, werden die Umsätze aus dieser Tätigkeit künftig umsatzsteuerpflichtig. Für die Körperschaftssteuer ändert sich dagegen nichts (abgesehen davon, dass ohnehin regelmäßig keine körperschaftssteuerpflichtigen Gewinne anfallen dürften).

Nr. 2 stellt klar, dass solche Leistungen, für die auch bei Erbringung durch private Unternehmer keine Umsatzsteuerpflicht besteht (insbesondere wegen einer Steuerbefreiung nach § 4 UStG), generell umsatzsteuerfrei sind. Ansonsten käme es ja umgekehrt zu einem Wettbewerbsnachteil für die öffentliche Hand. Einschränkend gilt diese Ausnahme jedoch nur bei solchen Leistungen, bei denen nicht nach § 9 UStG auf die Steuerfreiheit verzichtet werden kann; dazu gehören z. B. Vermietungsumsätze nach § 4 Nr. 12 UStG.

Interkommunale Kooperation (Abs. 3)

§ 2b Abs. 3 UStG regelt die Sachverhalte, die letztlich Auslöser der gesamten Neuregelung waren, nämlich den Leistungsaustausch juristischer Personen des öffentlichen Rechts untereinander. Er ist quasi das „Herzstück" der Neuregelung und betrifft sämtliche Formen interkommunaler Zusammenarbeit. Wie bei Abs. 2 werden im Ergebnis die „insbesondere"-Voraussetzungen für Umsatzsteuerfreiheit definiert:

§ 2b Abs. 3 UStG:
Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

1. *die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder*

2. *die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn*

   a) *die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,*
   b) *die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,*
   c) *die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und*
   d) *der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.*

Die Umsatzsteuerbefreiung für Fälle nach Nr. 1 – die „klassische" Amtshilfe – ist offensichtlich. Darf die betreffende Leistung nur von der öffentlichen Hand erbracht werden, kann es nicht zu Wettbewerbsverzerrungen kommen, nicht einmal zu „kleineren". Wichtig ist das Wort „einer". Es ist also nicht zwingend notwendig, dass die Leistung nur von „dieser" juristischen Person erbracht werden darf, sondern nur, dass die Leistungserbringung durch jegliche private Anbieter ausgeschlossen ist. Weiterer Voraussetzungen, insbesondere solche nach Nr. 2 (z.B. „langfristige Vereinbarung", siehe unten) bedarf es dabei nicht. Daher bleibt beispielsweise die fallweise Gestellung einer Standesbeamtin gegen Entgelt an die Nachbargemeinde weiterhin umsatzsteuerfrei.

Die Freistellung nach Nr. 2 neben der Freistellung nach Nr. 1 („... oder ...").

Die dort aufgeführten Voraussetzungen sind geprägt von einer Reihe neuer und zudem meist unbestimmter Rechtsbegriffe. Bei ihrer Auslegung wird es besonders darauf ankommen, den Sinn und Zweck der Neuregelung zu beachten, wie sie aus der Gesetzesbegründung zu Abs. 3 zum Ausdruck kommt:

„Aufgrund des demografischen Wandels und der bestehenden Notwendigkeit von Einsparungen sind jPdöR in immer größerem Umfang zur Zusammenarbeit gezwungen. Diese [...] erfolgt [...] allein im öffentlichen Interesse [...]. Diese werden zum Beispiel durch die Erzielung von Synergieeffekten und die Auslastung der im öffentlichen Bereich bereits vorhandenen sachlichen und personellen Ressourcen gefördert."

Absicht des Gesetzgebers war es also, die Zusammenarbeit innerhalb des öffentlichen Sektors nicht nur zu erhalten, sondern sie durch eine Entlastung von der Umsatzsteuer noch weiter zu fördern. Dies alles deutet darauf hin, die Auslegung im diesem Sinne „großzügig" vorzunehmen.

Die Grenzen werden dabei letztlich nur durch die europäische Rechtsprechung zum Wettbewerbsrecht im Bereich des Vergaberechts gezogen, denn aus diesen sind die vier Kriterien abgeleitet.

Vor diesem Hintergrund ist die verschiedentlich geäußerte Auffassung kaum nachvollziehbar, dass Abs. 3 Nr. 2 nur für Tätigkeiten im hoheitlichen Bereich gelten soll. Die interkommunale Kooperation bei den Bauhöfen beispielsweise wäre dann nicht erfasst, d. h. generell umsatzsteuerpflichtig. Aus der Gesetzesbegründung ist insoweit aber wohl auf einen anderen Willen des Gesetzgebers zu schließen. Denn bereits zu Abs. 2 heißt es „ ... auch bei einer an sich wirtschaftlichen Tätigkeit zu Abs. 3 werden die „Leistungen der Daseinsvorsorge" genannt, die nicht immer hoheitlicher Art sind. Hier besteht also noch Klärungsbedarf.

Eine Konkretisierung, was genau unter „gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interessen" zu verstehen ist, ergibt sich auch nicht aus der Gesetzesbegründung. Vielmehr gilt: Unter der Voraussetzung, dass alle vier Kriterien a) bis d) (kumulativ) erfüllt sind, ist regelmäßig von Umsatzsteuerfreiheit auszugehen.

Ab welchem Mindestzeitraum öffentlich-rechtliche Vereinbarungen als „langfristig" gelten, ist nicht festgelegt. Man wird zumindest von einer mehrjährig angelegten Zusammenarbeit ausgehen müssen. Fallweise Einzelverträge erfüllen dieses Kriterium jedenfalls nicht.

In der Gesetzesbegründung ist klargestellt, dass eine „allen Beteiligten obliegende öffentliche Aufgabe" auch dann vorliegt, wenn die Aufgabe auf eine von allen Beteiligten getragene neue öffentliche Rechtspersönlichkeit übertragen wurde (vertikale Zusammenarbeit). Im kommunalen Bereich sind das insbesondere der Zweckverband und die AöR.

Für die Umsetzung in der Praxis dürfte die Auslegung des Begriffs „Erhalt der öffentlichen Infrastruktur" die größte Relevanz haben. Der Begriff Infrastruktur darf dabei nicht zu eng ausgelegt und insbesondere nicht nur auf technische oder bauliche Aspekte reduziert werden. Öffentliche Infrastruktur kann auch „immateriell" sein. Einzubeziehen sind daher auch Infrastrukturen in der Form von Institutionen, Dienstleistungen und sozialer Art. Im kommunalen Bereich insbesondere im Bereich Schulen, Jugendhilfe/Kindertagespflege, Tourismusförderung, kulturelle Einrichtungen oder etwa öffentliche Sicherheit.

Das Wort „regelmäßig" macht auch an dieser Stelle deutlich, dass eine Zusammenarbeit im begründeten Einzelfall auch unabhängig von den Kriterien a) bis d) „gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interessen" dienen und somit umsatzsteuerfrei sein kann.

Dieser Absatz sei hier nur der Vollständigkeit halber erwähnt. Er führt im kommunalen Bereich zu keinen rechtlichen Änderungen. Aus Nr. 5 ergibt sich beispielsweise, dass die Lieferung von Wasser und Energie stets der Umsatzsteuer unterliegt, auch wenn diese Leistungen von öffentlichen Einrichtungen erbracht werden. Das war auch schon bisher so.

3. Wahlrecht (§ 27 Abs. 22)

Wegen der zweifellos einschneidenden Änderungen gelten die Neuregelungen erst für die ab dem 1. Januar 2017 ausgeführten Umsätze.

Darüber hinaus bietet das Gesetz eine erweiterte Übergangsregelung an. Danach besteht das Wahlrecht, die bisherige Rechtslage für sämtliche bis Ende 2020 ausgeführten Leistungen weiter anwenden zu können. Voraussetzung dafür ist eine entsprechende verbindliche Erklärung, die einmalig und verbindlich bis Ende 2016 gegenüber dem Finanzamt abgegeben sein muss. Diese Erklärung wirkt bis Ende 2020, kann aber mit Wirkung vom Beginn eines jeden Kalenderjahres widerrufen werden. Nach Widerruf ist eine (erneute) Rückkehr zum alten Recht nicht mehr möglich.

Die Erklärung kann nur einheitlich für alle umsatzsteuerrelevanten Leistungen abgeben werden, ein „Rosinenpicken" bleibt also ausgeschlossen.

4. Fazit und Handlungsbedarf

Das Jahr 2016 führt zu einer einschneidenden Zäsur in der Umsatzbesteuerung kommunaler Leistungen. Die Anknüpfung an den BgA-Begriff fällt weg, stattdessen greift europäisches Wettbewerbsrecht. Ertragssteuerliche und umsatzsteuerliche Pflichten werden künftig noch häufiger auseinander fallen und bei der steuerlichen Betrachtung kommunaler Tätigkeiten wird noch stärker zu differenzieren sein. Leistungen im hoheitlichen Bereich bleiben auch künftig umsatzsteuerfrei. Allerdings gelangen Leistungen im Bereich der Vermögensverwaltung erstmals in den Geltungsbereich des Umsatzsteuerrechts. Für die interkommunale Zusammenarbeit gibt es nun eine eigenständige umsatzsteuerliche Regelung. Diese führt wegen der vielen unbestimmten Rechtsbegriffe derzeit allerdings noch zu mehr Fragen als Antworten. Nun gilt es, sie mit Leben zu füllen, die kommunalen Spitzenverbände jedenfalls werden sich da aktiv einbringen. Derzeit geschieht dies auf Bundesebene gegenüber dem Bundesfinanzministerium, wo ein BMF-Schreiben zur Neuregelung in Vorbereitung ist. Wie bei jeder grundlegenden Änderung, auch in anderen Rechtsgebieten, werden sich viele Unklarheiten erst nach und nach bzw. erst im Zuge der Rechtsprechung endgültig beseitigen lassen. Bis dahin gilt es für alle Beteiligten, die Sache pragmatisch, mit dem nötigen Augenmaß und im Sinne des Regelungszwecks anzugehen, nämlich Stärkung – und nicht Schwächung – der interkommunalen Zusammenarbeit. Daher darf Abs. 3 Nr. 2 nicht ausschließlich auf die hoheitlichen Tätigkeiten beschränkt sein und muss alle Formen vertikaler Kooperation einschließlich jeglicher Leistungserbringung der Verwaltungsgemeinschaften für ihre Mitgliedsgemeinden mit einschließen (z. B. bei den Bauhöfen).

Für die Kommunen ergibt sich für 2016 vordringlicher Handlungsbedarf:

- Der erste Schritt besteht darin, die eigenen Leistungen im Hinblick auf die Neuregelung systematisch zu sichten. Dies betrifft insbesondere die nicht hoheitlichen Leistungen im Bereich der Vermögensverwaltung, die Leistungen mit Umsätzen unterhalb der bisherigen BgA-Grenzen sowie die interkommunale Zusammenarbeit.

- Soweit vor Ort bezüglich einzelner Leistungen oder Fallkonstellationen erhebliche Zweifel zu umsatzsteuerlicher Behandlung verbleiben, sollten diese an die Landesgeschäftsstelle weitergeleitet werden, um die bisherigen Fallsammlungen weiter zu vervollständigen. Diese Fallsammlungen sind Grundlage für die weiteren Gespräche und ggf. Abstimmungen mit dem Finanzministerium bzw. dem DStGB.

- Für alle bestehenden Kooperationen wird zu prüfen sein, ob sie die Voraussetzungen nach § 2b Abs. 3 UStG erfüllen oder ggf. gestalterische Maßnahmen zu ergreifen sind. Zu erwägen ist insbesondere, ob die fallweise Zusammenarbeit „auf Zuruf" nicht in langfristige Vereinbarungen überführt werden kann.

Dies gilt in gleicher Weise natürlich für alle künftig beabsichtigten bzw. in Planung befindlichen Kooperationen.

- Im Hinblick auf die Ausübung des Wahlrechts zur verlängerten Anwendung des alten Rechts werden vergleichende Berechnungen unverzichtbar sein. Maßgeblicher Faktor wird der Umfang der anstehenden Investitionen mit den damit jeweils verbundenen Potenzialen für einen Vorsteuerabzug sein. Die abschließende Entscheidung muss erst gegen Ende des Jahres getroffen werden.

Wie man sieht, sind das alles durchaus zeitaufwendige Maßnahmen. Daher ist zu empfehlen, rechtzeitig damit zu beginnen, insbesondere im Hinblick auf das o.g. Wahlrecht. Keineswegs ist es ratsam abzuwarten, bis die vielen unbestimmten Begriffe im § 2b Abs. 3 UStG im Zuge eines möglichen Anwendungsschreibens der Finanzverwaltung „geklärt" werden. Erstens ist eine abschließende Klärung kaum zu erwarten und zweitens ist aller Erfahrung nach nicht gewiss, dass ein solches Anwendungsschreiben rechtzeitig genug erlassen wird.

Beispiele Umsatzsteuerfreiheit

- die Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen (Nr. 9 a).

- Versicherungsleistungen (Nr. 10).

- Vermietung und Verpachtung von Grundstücken; Vermietung ist dabei die Einräumung des Rechts auf bestimmte Zeit, das Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen.
  Ausnahmen: kurzfristige Beherbergung von Fremden, Abstellplätze für Fahrzeuge, Campingplätze, Vermietung und Verpachtung von Teilen einer Betriebsanlage (Nr. 12 a).

- Gewährung dinglicher Nutzungsrechte analog zu Vermietung und Verpachtung (Nr. 12 c); bloße Gestattungsentgelte sind dabei nur erfasst, wenn sie Nebenleistung zu einer steuerfreien Hauptleistung Vermietung sind.

- Sozialleistungen (Nr. 15).

- die Umsätze öffentlicher Theater, Orchester, Museen, Büchereien u.a.m. (Nr. 20 a).

- Leistungen der Jugendhilfe von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter. Steuerfrei sind auch die Beköstigung und die üblichen Naturalleistungen für die in der Einrichtung betreuten Personen, nicht dagegen die Beköstigung Dritter. Steuerfrei sind auch die Durchführung kultureller oder sportlicher Veranstaltungen, soweit die Darbietungen von den Kinder/Jugendlichen selbst erbracht werden oder die Einnahmen nur zur Kostendeckung dienen (Nr. 25).

- die ehrenamtliche Tätigkeit – für juristische Personen des öffentlichen Rechts generell, für übrige nur, wenn das Entgelt nur in Auslagenlagenersatz bzw. angemessener Aufwandsentschädigung besteht (Nr. 26).

(Quelle: Gemeinde- und Stadt, 2/2016; Verfasser: Dr. Thomas Rätz *Referent im Gemeinde- und Städtebund Rheinland-Pfalz)

Az.: A2616-schä

GStB-N 44/2016

Gewerbesteuerveranlagung 2011: Gemeinden in den neuen Bundesländern profitieren von Umverteilung

Durch die Umverteilung der Gewerbesteuermessbeträge (Zerlegungsanteile) vom Sitz der Geschäftsleitung zur Betriebsstätte profitierten 2011 vor allem die Gemeinden in den neuen Bundesländern. Sie konnten nach der Gewerbesteuerveranlagung 2011 netto mehr an Gewerbesteuermessbeträgen und Zerlegungsanteilen gutschreiben als zunächst von ihrer Finanzverwaltung festgesetzt worden waren. Nach Angaben des Statistischen Bundesamtes (Destatis) gewannen durch Zugänge aus den alten Bundesländern am stärksten die Gemeinden in Sachsen (+ 91 Millionen Euro), gefolgt von Berlin (+ 63 Millionen) und Sachsen-Anhalt (+ 58 Millionen).

In Nordrhein-Westfalen führte die Verlagerung der Steuermessbeträge/Zerlegungsanteile zum Betriebssitz mit 175 Millionen Euro zum größten Nettoabgang gegenüber den ursprünglich von der Finanzverwaltung festgestellten Beträgen. Niedersachsen (– 52 Millionen) und Hamburg (– 51 Millionen) folgten auf dem zweiten und dritten Rang. Vor und auch nach der Umverteilung wurden von den Unternehmen in Nordrhein-Westfalen (2,2 beziehungsweise 2,0 Milliarden Euro), Bayern (2,0 Milliarden) und Baden-Württemberg (1,6 Milliarden Euro) die höchsten Steuermessbeträge (Zerlegungsanteile) erwirtschaftet.