Samtgemeinde Nord-Elm
- Der Samtgemeindebürgermeister -

Fachbereich	DRUCKSACHE
Finanzen	
Teilbereich	032/2016
Datum 29.08.2016	

☒ öffentlich ☐ nichtöffentlich

Beratungsfolge	Sitzungstag	Zutreffendes ankreuzen x Beschlussvorschlag ja	nein	geändert
Samtgemeindeausschuss	05.09.2016			
Samtgemeinderat	05.09.2016			

Verantwortlichkeit (Ordnungsziffer der Organisationseinheit / Sichtvermerk)

gefertigt:	Beteiligt	Samtgemeindebürgermeister	Org.-Ziff zur Beschlussausführung
1	Klisch	Matthias Lorenz	(Handzeichen)
		Beschlussausführung am	

Tagesordnungspunkt:

Änderung des Umsatzsteuerrechts – Weitere Anwendung von § 2 Abs. 3 des Umsatzsteuergesetzes (UStG)

Beschlussvorschlag:

Die Verwaltung wird aufgefordert beim Finanzamt Helmstedt die Anwendbarkeit des § 2 Absatz 3 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen zu beantragen.

Sachverhalt:

Aufgrund Artikel 12 und 18 Abs. 4 des Steueränderungsgesetzes 2015 (StÄndG) wurde die Umsatzsteuereigenschaft für juristische Personen des öffentlichen Rechts mit Wirkung zum 01.01.2016 neu geregelt. Nach § 2 Abs. 3 der bisherigen Fassung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) waren jurist ische Personen des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschafsteuergesetzes) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig und damit Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG. Der Niedersächsische Städte- und Gemeindebund (NSGB) hat in seinem Eildienst 117/16 vom 17.03.2016 darauf hingewiesen (**Anlage 1**).

Nach R 6 Abs. 5 KstR wurde bei Unterschreiten einer Grenze von 30.678 € bei den wirtschaftlichen Tätigkeiten regelmäßig keine Umsatzsteuerpflicht gesehen (stark vereinfachte Darstellung). In der Vergangenheit wurde von der Verwaltung auf dieser Rechtsbasis keine Umsatzsteuerpflicht der Samtgemeinde angenommen.
Gemäß § 27 Abs. 22 UStG neue Fassung ist die bisherige Regelung nur noch auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. Für die weiteren Umsätze ist der neugeschaffene § 2b UStG maßgeblich. Mit der Neuregelung ist die Anknüpfung an den Betrieb gewerblicher Art entfallen. Privatrechtliches Handeln juristischer Personen des öffentlichen Rechts ist künftig unmittelbar nach den allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Bestimmungen (insb. § 2 Abs. 1 UStG), öffentlich-rechtliches Handeln nach den Voraussetzungen des § 2b UStG zu bewerten. Die genannten Paragraphen des UStG sind als Anlage 1 beigefügt.
Gem. § 27 Abs. 22 UStG neue Fassung kann die Samtgemeinde gegenüber dem Finanzamt einmalig erklären, dass die bisherige Rechtslage auch für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen weiterhin Anwendung finden soll (Übergangszeitraum).

Diese Erklärung kann mit Wirkung für das nach folgende Kalenderjahr widerrufen werden. Auf ein entsprechendes Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (**Anlage 2**) wird verwiesen. Nach einem Widerruf ist die Abgabe erneuten Optionserklärung ausgeschlossen.

Das Referat Rechnungsprüfung des Landkreises Helmstedt / Frau Stuckenberg hat der Verwaltung in einem Gespräch am 04.03.2016 ausdrücklich empfohlen, die übergangsweise Anwendung der bisherigen Vorschriften zu beantragen (**Anlage 3**). Parallel soll eine Prüfung der neuen Gesetzeslage anlaufen. Es besteht Konsens mit der Rechnungsprüfung, dass die Bewertung möglicher künftiger Umsatzsteuerpflichten der Samtgemeinde aufgrund der Neuregelungen durch eine Steuerkanzlei / ein Beratungsunternehmen erfolgen sollte. Als Vorarbeit bzw. in gemeinsamer Abstimmung mit dem beauftragten Dienstleister ist von der Samtgemeinde eine Übersicht / Auswertung der bestehenden Verträge ("Vertragsregister") aufzubauen

Zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (**Anlage 4**).

Nach Mitteilung des Niedersächsischen Städtetages (**Anlage 5**) hat sich der Arbeitskreis der Stadtkämmerer in seiner Sitzung am 4. März 2016 in Wolfenbüttel mit der Frage befasst, ob die Kommunen ohne detaillierte Prüfung von dieser Option Gebrauch machen oder eine sorgfältige Wirtschaftlichkeitsprüfung unter Einbeziehung eines ggf. möglichen Vorsteuerabzugs anstellen sollten. Die Mehrheit der anwesenden Stadtkämmerer tendierte demnach dazu, ohne detaillierte Prüfungen vorläufig zur geltenden Rechtslage zu optieren. Tragendes Argument war, dass bereits nach der geltenden Rechtslage viele Möglichkeiten zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs genutzt würden. Durch eine Option zur neuen Rechtslage könne sich die Kommune voraussichtlich nicht nennenswert verbessern, sondern tendenziell eher verschlechtern. Darüber hinaus wurde darauf hingewiesen, dass belastbare, rechtssichere Aussagen ohne ein noch ausstehendes weiteres Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen zur Anwendung der Neuregelungen nicht möglich sein dürften. Dieses wird wohl erst zum Ende des Jahres - und damit zu spät für eine umfassende Prüfung - veröffentlicht werden.

Die Mitgliedsgemeinden haben hierzu gesonderte Beschlüsse zu fassen.

Anlagen:

1) **Eildienst NSGB Nr. 117/16 vom 17.03.2016 (Neuregelungen der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand, § 2 UStG);**
2) **Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 19.04.2016;**
3) **Vermerk des RPA des Landkreises Helmstedt vom 26.01.2016;**
4) **Public Services der pwc zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts;**
5) **Mitteilung des Nds. Städtetages vom 22.04.2016**

Anlage 1

EILDIENST
Niedersächsischer Städte- und Gemeindebund
30159 Hannover * Arnswaldtstraße 28
Telefon 0511-3 02 85-0 * Fax 0511-3 02 85-830 * E-Mail: nsgb@nsgb.de

117. Umsatzsteuer; Neuregelungen der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG)

Wir haben in den letzten Jahren ausführlich über die geplanten Neuregelungen bei der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand, die sich aus der restriktiven Rechtsprechung des BFH ergeben, informiert. Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 vom 5.11.2015 (BGBl. I 2015, S. 1834) wurden wesentlichen Neuregelungen zur Unternehmereigenschaft der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, und damit auch zur Umsatzbesteuerung, veröffentlicht.

Wir planen für das Frühjahr eine Informationsveranstaltung zu dieser Thematik um den Kommunen eine Hilfestellung bei den notwendigen steuerrechtlichen Entscheidungen, die im Jahr 2016 zu treffen sein werden, zu geben. Leider ist bisher ein angekündigtes BMF-Schreiben zu dieser Thematik noch nicht veröffentlicht.

Dem EY Public Services Newsletter Nr. 123 vom März 2016 konnten wir die nachstehende Darstellung der Rechtslage und zu notwendigen lokalen Entscheidungen zur künftigen Umsatzbesteuerung entnehmen:

> *„Im EY Public Services Newsletter 117 (September 2014) haben wir Sie ausführlich über den geplanten Entwurf einer Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG-E) informiert. Danach ist es sehr still um dieses Gesetzesvorhaben geworden, zwischenzeitlich sah es sogar so aus, als ob die Gesetzesinitiative vollkommen scheitern würde. Kurz vor der Sommerpause 2015 zeichnete sich jedoch ab, dass der § 2b UStG doch eingeführt werden sollte. Die Vorschrift wurde in das Steueränderungsgesetz 2015 (ehemals ProtokollerklärungsG) aufgenommen und im September bzw. Oktober in Bundestag und Bundesrat beschlossen. Wir möchten Ihnen mit dem nachfolgenden Beitrag die Regelung vorstellen und die nächsten Handlungsschritte für Sie darstellen.*
>
> *Bislang galt nach § 2 Abs. 3 UStG, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art (BgA) Unternehmer sein konnten. Der BgA-Begriff wurde von der Finanzverwaltung nach den körperschaftsteuerlichen Grundsätzen ausgelegt. Basierend auf der EuGH-Rechtsprechung hat der BFH jedoch (vermehrt in Urteilen seit 2009) die Vorschrift nach den Grundsätzen des Artikels 13 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ausgelegt und damit das Kriterium „BgA" faktisch für umsatzsteuerlich irrelevant erachtet. Insbesondere das BFH-Urteil vom 10. November 2011 (Az: V R 41/10), in dem es um die Überlassung einer Sport- und Freizeithalle einer Gemeinde an eine andere Gemeinde für Schulsportzwecke ging – bislang der klassische Fall einer nichtsteuerbaren Beistandsleistung –, zeigte, dass auf Dauer ein „Ignorieren der BFH-Rechtsprechung" seitens der Finanzverwaltung nicht mehr möglich war. Damit war der Gesetzgeber aufgefordert, die Nichtsteuerbarkeit der öffentlich-rechtlichen Zusammenarbeit von jPöR gesetzlich zu regeln und dabei den föderalen Finanzausgleich nicht zu gefährden. Mit anderen Worten: Der neue § 2b UStG verfolgt das Ziel, insbesondere im Bereich der (interkommunalen) Zusammenarbeit von jPöR möglichst viele Fälle (nichtwirtschaftlicher) Beistandsleistungen aus umsatzsteuerlicher Sicht zu „retten". Gleichzeitig müssen aber die Vorgaben des*

Unionsrechts beachtet und die Interessen der Privatwirtschaft gewahrt werden. Dieser „Spagat" hat letztlich dazu geführt, dass die Vorschrift viele unbestimmte Rechtsbegriffe enthält, deren Verwaltungsauslegung nun möglichst durch ein angekündigtes BMF-Schreiben geklärt werden soll.

§ 2b Abs. 1 UStG

§ 2b Abs. 1 UStG wiederholt Art. 13 Abs. 1 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie und regelt, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) nicht als Unternehmer gelten, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Dies gilt jedoch nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die Beschlussempfehlung des Finanzausschusses führt hierzu aus, dass nur solche Tätigkeiten als Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt in Betracht kommen, bei denen die jPdöR im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird (z. B. aufgrund eines Gesetzes durch Verwaltungsakt, auf Grundlage eines Staatsvertrags oder auf Grundlage besonderer kirchenrechtlicher Regelungen). Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass ein Handeln auf vertraglicher (privatschriftlicher) Basis dazu führt, dass die jPdöR unternehmerisch tätig wird. Dies entspricht im Grundsatz auch der Rechtsprechung des BFH. Ob allerdings ein Vertrag in allen Fällen immer als schädlich angesehen wird, oder auch Fallgestaltungen denkbar sind, bei denen trotz vertraglicher Vereinbarung eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt angenommen werden kann, bleibt abzuwarten. Ganz ausgeschlossen dürfte dies u. E. nicht sein, da es zumindest Urteile gibt, in denen die Gerichte – in sehr speziellen Einzelfällen – entschieden haben, dass trotz Vorliegens von Verträgen keine Wettbewerbsverzerrung anzunehmen sei.

Nachdem in Absatz 1 der Vorschrift das Wettbewerbskriterium normiert wird, definieren nun die nachfolgenden Absätze 2 und 3 Ausnahmen, in welchen Fällen keine größeren Wettbewerbsverzerrungen und damit ein nichtunternehmerisches Handeln der jPöR vorliegen sollen.

§ 2b Abs. 2 UStG

Gemäß § 2b Abs. 2 UStG liegt insbesondere keine Wettbewerbsverzerrung vor, wenn

- *der im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich EUR 17.500 nicht überschreitet oder*
- *vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht einer Steuerbefreiung unterliegen.*

Gemäß der Gesetzessystematik greifen diese Vereinfachungsregelungen allerdings nur dann, wenn die entsprechenden Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage getätigt werden. Da viele Tätigkeiten jedoch auf Basis von privatrechtlichen Verträgen geleistet werden, ist die praktische Relevanz dieser Regelungen aktuell noch unklar. Eine wirkliche Vereinfachung für die jPdöR würde sich nur ergeben, wenn die Vorschrift so ausgelegt werden kann, dass – unabhängig von der rechtlichen Grundlage – Tätigkeiten in geringem Umfang oder dem Grunde nach steuerfreie Tätigkeiten in den nichtunternehmerischen Bereich der jPdöR fallen.

§ 2b Abs. 3 UStG

Mit § 2b Abs. 3 UStG werden nur Leistungen zwischen zwei (oder mehreren) jPdöR erfasst. Diese Regelung soll öffentlich-rechtliche Kooperationen weiterhin von der Umsatzbesteuerung ausnehmen. Betroffen sind somit die Bereiche, die bislang als Beistandsleistungen oder Amtshilfe als nicht umsatzsteuerbar galten. Die Nummern 1 und 2 unterscheiden dabei die folgenden beiden Fälle:

§ 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG regelt, dass keine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt, wenn die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPdöR erbracht werden dürfen, d. h. es ein „öffentlich-rechtliches Monopol" gibt bzw. eine „Vorbehaltsaufgabe" vorliegt. Die Beschlussempfehlung des Finanzausschusses führt zur Erläuterung Beispiele auf, bei denen zwei Kommunen gemeinsame Standes- und Ordnungsamtsbezirke bilden oder die Tätigkeiten der Einwohnermeldeämter zentralisieren. Eine Personalüberlassung zwischen den jPöR dürfte in diesen Fällen nicht steuerbar sein. Aber auch hier besteht letztlich noch Unsicherheit, wie weit die Regelung greift, d. h., ob z. B. sämtliches Verwaltungspersonal und ggf. auch Reinigungskräfte umfasst sind.

§ 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG regelt die Fälle, für die es keinen „Gesetzesvorbehalt" der jPöR gibt, sofern die folgenden Voraussetzungen (kumulativ!) erfüllt sind:

a. langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen
b. die Leistungen dienen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe
c. ausschließlich Kostenerstattung
d. der Leistende erbringt gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts

Die vorgenannten Kriterien wurden in Anlehnung an die EU-Vergaberechtsprechung (u. a. „Piepenbrock-Fall") entwickelt. Auslegungsbedürftig ist dabei insbesondere das Kriterium b. Die Erläuterung des Gesetzgebungsvorschlags aus Oktober 2014 führte dazu noch aus, dass mit dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur z. B. die Verwaltungs-, Dienstleistungs- oder technische Infrastruktur gemeint sei. Diese Ausführungen sind jedoch in der finalen Beschlussfassung nicht mehr enthalten. Für die praktische Anwendung wird zu klären sein, ob und inwieweit auch die mittelbare Unterstützung einer öffentlichen Aufgabe durch Hilfstätigkeiten ausreichend ist. Konkret besteht die Befürchtung, dass verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten wie Gebäudereinigungsleistungen, Grünpflegearbeiten oder Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden nicht mehr von der Regelung erfasst sind und somit zukünftig der Umsatzsteuer unterliegen. Kritisch dürften dabei insbesondere die Fälle sein, in denen die Hilfsleistung isoliert – und nicht als unselbständiger Teil der hoheitlichen Aufgabenerfüllung – zu beurteilen ist.

Auch bezüglich der Voraussetzungen a., c. und d. sind noch Einzelfragen offen, die letztendlich durch das angekündigte BMF-Schreiben geklärt werden müssen. Diese Voraussetzungen dürften aber in der Regel gestaltbar sein.

§ 2b Abs. 4 UStG

Eine jPdöR gilt jedoch immer als Unternehmer – und das im Wesentlichen unverändert zu der bisherigen Regelung – sofern sie die sogenannten „Katalogtätigkeiten" ausüben. Dazu gehören bspw. unverändert Notare im Landesdienst, bestimmte Leistungen von Vermessungs- oder Katasterbehörden usw.

Die Einführung des § 2b UStG wurde mit einer Übergangsregelung versehen, aus der sich die folgenden drei relevanten Zeiträume ergeben.

- *Für das Jahr 2016 gilt die bisherige Regelung unverändert weiter.*
- *Ab dem 1. Januar 2017 gilt grundsätzlich die Neuregelung. Allerdings wird der jPdöR die Möglichkeit eingeräumt, bis längstens zum 31. Dezember 2020 die Altregelung unverändert fortzuführen. Möchte die jPdöR von dieser Option Gebrauch machen, so muss sie im Jahr 2016 tätig werden und einen formlosen Antrag bei der zuständigen Finanzbehörde stellen. Die Option gilt einheitlich für das gesamte Unternehmen, eine Teiloption nur für bestimmte Bereiche ist nicht möglich. Es besteht im Übergangszeitraum aber die Möglichkeit, den Antrag für die Zukunft zu widerrufen und zu Beginn des auf den Widerruf folgenden Kalenderjahres in die Anwendung des § 2b UStG zu wechseln.*
- *Ab dem 1. Januar 2021 gilt der § 2b UStG dann für alle jPdöR.*

Besonders wichtig ist: Es gibt nur eine Optionsmöglichkeit zum alten Recht und nicht zur Anwendung der Neuregelung. Möchte die jPdöR daher die Altregelung fortführen, so muss der Antrag gestellt werden. Dies gilt auch für jPdöR, die bisher noch gar nicht steuerlich erfasst sind. Wichtig ist auch: Befindet sich die jPdöR einmal im Anwendungsbereich des § 2b UStG (z. B. weil vergessen wurde, den Antrag zu stellen), gibt es keine Möglichkeit mehr, zurück in die Altregelung zu wechseln.

Bezüglich Einzelfragen zur Ausübung der Option liegt inzwischen der Entwurf eines BMF-Schreibens vor, der derzeit mit den Verbänden abgestimmt wird. Für nach dem 31. Dezember 2016 (Ausschlussfrist) gegründete Körperschaften soll danach die Altregelung nur anwendbar sein, wenn diese im Wege der Gesamtrechtsnachfolge aus einer bestehenden Körperschaft hervorgegangen sind und letztere die Option wirksam ausgeübt hatte.

Durch die Neuregelung der Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand werden zukünftig mehr Bereiche der jPdöR steuerpflichtig werden. Der Begriff des BgA und die Wertgrenze von Euro 30.678 (bzw. zukünftig Euro 35.000) aus dem Körperschaftsteuerrecht werden für die Umsatzbesteuerung nicht mehr relevant sein. Damit werden Leistungen von BgA, die bislang mangels Überschreiten der Umsatzgrenzen nicht umsatzsteuerbar waren, zukünftig der Besteuerung unterliegen. Auch die Vermögensverwaltung wird in den allermeisten Fällen in den Bereich der Umsatzsteuerbarkeit fallen, wobei in diesem Bereich allerdings auch viele Tätigkeiten umsatzsteuerfrei sind. Die entsprechenden Daten müssen dann aber zumindest ermittelt werden (Einführung von Steuerschlüsseln), um sie in der Steuererklärung anzugeben.

Im Bereich von Kooperationen werden sich die größten und materiellsten Änderungen ergeben. Zu Einzelheiten muss jedoch das angekündigte BMF-Schreiben abgewartet werden. Ob es aber gelingen wird, reine Hilfstätigkeiten (bspw. IT, Call Center, Grünflächenpflege o. ä.) auch zukünftig im nichtsteuerbaren Bereich durchzuführen, muss nach dem jetzigen Stand der Diskussionen bezweifelt werden.

Die Tatsache, dass auf der Ausgangsseite zukünftig mehr Leistungen der Umsatzsteuer unterliegen, führt andererseits auch dazu, dass sich auf der Eingangsseite mehr Möglichkeiten zum Vorsteuerabzug ergeben. Sofern erhebliche Investitionen in einem Bereich geplant sind, der zukünftig zum unternehmerischen Bereich der jPdöR gehören wird, könnte überlegt werden, die Anwendung des § 2b UStG vorzuziehen und somit in den Genuss des Vorsteuerabzugs zu gelangen. Mit dem Argument einer vorübergehenden teilunternehmerischen Nutzung könnte sich darüber hinaus even-

tuell ein Vorsteuerabzug ergeben, auch wenn der § 2b UStG erst ab dem Jahr 2021 angewendet wird. In jedem Fall sollte bei größeren Investitionen bereits heute eine Analyse erfolgen, wie die spätere Nutzung bei Anwendung des § 2b UStG steuerlich zu qualifizieren ist und wie in diesen Fällen die Vorsteuer bei Leistungsbezug möglichst gesichert werden kann. Da sowohl die zeitnahe Dokumentation der späteren Verwendungsabsicht als auch der Erstverwendungszeitraum entscheidend sind, bestehen durchaus Gestaltungsmöglichkeiten den Vorsteuerabzug auch im Übergangszeitraum zu erlangen. Eine Einzelanalyse lohnt sich!

Im ersten Schritt sollte sich jede jPdöR einen Überblick über die relevanten Leistungsbeziehungen verschaffen. Dazu empfiehlt es sich, eine standardisierte Abfrage (z. B. mittels Fragebogen) bei den einzelnen Ämtern oder Dienststellen durchzuführen. Ziel ist, zu ermitteln, wo Einnahmen von Dritten erzielt werden und daher ggf. Leistungsbeziehungen vorliegen könnten. Diese sollten dann in Hinblick auf eine Steuerbarkeit nach § 2b UStG analysiert werden. Aufgrund der unklaren Gesetzesformulierung werden sich voraussichtlich viele ungeklärte Zweifelsfragen ergeben. Hier bleibt abzuwarten, wann das angekündigte BMF-Schreiben zur Auslegung des § 2b UStG erscheint und wie detailliert darin die Fragestellungen der Praxis behandelt werden. Nach bisherigen Aussagen von Beteiligten der Arbeitsgruppe, die mit dem BMF-Schreiben befasst sind, dürfte frühestens in der zweiten Jahreshälfte 2016 mit einem ersten Schreiben zur inhaltlichen Auslegung des § 2b UStG zu rechnen sein. Detailfragen werden zudem vermutlich weiteren Verwaltungsanweisungen vorbehalten sein. Die Praxiserfahrung zeigt jedoch, dass grundsätzlich durchaus Bereitschaft auf Seiten der oberen Finanzbehörden besteht, Zweifelsfragen aus der Praxis vorab zu erörtern, die u. U. dann auch positiv Eingang in das BMF-Schreiben finden könnten.

Wesentliche Aufgabe für das Jahr 2016 ist, darüber zu entscheiden, ob der Antrag auf Anwendung der Altregelung gestellt werden soll. Wichtig ist dabei, die gesetzlichen Vertreter (z. B. Bürgermeister) frühzeitig in den Prozess einzubinden, da der Antrag nur von diesen wirksam gestellt werden kann. Wird der Antrag versäumt – oder ist er nicht wirksam –, so ist unvermeidlich die Neuregelung des § 2b UStG anzuwenden.

Wenn Sie diesbezüglich Fragen haben, dann wenden Sie sich gerne an uns. Wir werden Sie über die weiteren Entwicklungen regelmäßig informieren und planen auch deutschlandweit weitere Veranstaltung zur Neuregelung der Unternehmereigenschaft der jPdöR. Behalten Sie daher auch unsere Terminankündigungen im Auge."

ED-NSGB Nr. 117/16 vom 17.03.2016 - Az. 22 22-er

Anlage 2

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.

Anlage 3

Referat (R) Rechnungsprüfung
Landkreis Helmstedt
Az.: 14 09 30

Fördermittel;
hier: Bescheinigung der "Nicht-Vorsteuerabzugsberechtigung"

Damit bei Maßnahmen der Kommunen auch die Umsatzsteuer zuwendungsfähig ist, hat die Kommune zu erklären, dass sie nicht vorsteuerabzugsfähig ist, und es wird eine entsprechende Bescheinigung eines unabhängigen Dritten verlangt.

Das Land hat in 2015 in diesem Zuge darauf hingewiesen, dass ein Nachweis erforderlich ist, dass für das geförderte Vorhaben oder Teile davon kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann. Voraussetzung ist, dass die Nichtvorsteuerabzugsberechtigung durch eine Bescheinigung nachgewiesen wird. Hierzu hat das Land auch auf Drängen u.a. des NLT die Möglichkeit eröffnet, entweder eine entsprechende Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers oder bei kommunalen Antragstellern stattdessen des kommunalen Rechnungsprüfungsamtes vorzulegen.

Im Fall kommunaler Begünstigter könnte diese Bescheinigung grds. durch das kommunale RPA erstellt werden. Sie ist mit dem Zusatz zu versehen, dass sich das RPA zur Unterstützung eventueller späterer Kontrollen durch die EU-Zentrale verpflichtet. Die Bescheinigung hat 1 Jahr Gültigkeit. Betroffen sind offenbar verschiedene Förderprogramme, z. B. Projekte nach der Richtlinie über die Gewährung von Zuwendungen zur Förderung der integrierten ländlichen Entwicklung (ZILE) und der Europäische Landwirtschaftsfonds für die Entwicklung des ländlichen Raums (ELER).

Die Rechnungsprüfungsämter in Süd-Ost-Niedersachsen kritisieren, dass den kommunalen Prüfungsämtern eine zusätzliche Aufgabe „per einfachem Brief" übertragen werden soll, die nicht zu den originären Prüfungsaufgaben zählt, sondern eine „Hilfestellung" für den Zuwendungsempfänger darstellt. Es wird klargestellt, dass, dass die geforderte Bescheinigung nicht der Rechnungsprüfung, sondern dem operativen Geschäft zuzuordnen ist. Diese Aufgabe ist weder gesetzlich vorgeschrieben noch ist vom abschließenden Katalog des § 155 Abs. 1 und 2 NKomVG erfasst und kann damit dem Rechnungsprüfungsamt nicht übertragen werden.

Hinzu kommt, dass jeweils bezogen auf den Einzelfall die steuerrechtlichen Folgen zu klären wären, weil projektbezogene Bescheinigungen auszustellen sind. Diese Bescheinigung ist mit dem Zusatz zu versehen, dass sich das ausstellende Rechnungsprüfungsamt zur Unterstützung eventueller späterer Kontrollen durch die EU-Zahlstelle verpflichtet.

In den Förderrichtlinien werden die Kommunen darauf hingewiesen, dass falsche Angaben in diesem Zusammenhang eine subventionserhebliche Tatsache im Sinne § 264 Strafgesetzbuch (Subventionsbetrug) darstellen. Merkwürdigerweise werden dem Vernehmen nach Bescheinigungen der örtlichen Finanzbehörden (Finanzämter) nicht anerkannt werden.

Das Rechnungsprüfungsamt des Landkreises Helmstedt sieht sich fachlich aufgrund nicht vorhandener umfassender Kenntnisse des Steuerrechts und der damit einhergehenden Unmöglichkeit die steuerrechtlichen Folgen in jedem Einzelfall, projektbezogen, abschließend zu beurteilen, nicht in der Lage, solche steuerrechtliche Bescheinigungen auszustellen. Dies besonders im Hinblick auf § 2b Umsatzsteuergesetz, der zwar erst zum 01.01.2017 in Kraft tritt, aber nach Kenntnis des RPA´s werden Kommunen danach in weiteren Aufgabenfeldern umsatzsteuerpflichtig. Beratend weist das RPA darauf hin, dass die Kommunen dazu im Übrigen noch in 2016 einen Beschluss fassen müssten, um evtl. Übergangszeiten nutzen zu können. Im Übrigen würde die Verpflichtung zu Unterstützungsarbeiten der EU-Zahlstelle zu nicht vorhersehbarer Mehrbelastung führen.

Dem Landkreis und den ka Kommunen wird empfohlen, wie auch sonst im operativen Geschäft üblich, einen Steuerberater hinzu zu ziehen.

Helmstedt, d. 21.01.2016

gez. Stuckenberg
Referatsleiterin

Anlage 4

beitsmarkt entsprechen sollen, wurde durch das BMF-Schreiben vom 25. April 2016 – III C 2 - S 7242-a/09/10005 – (www.bundesfinanzministerium.de; demnächst auch im BStBl. I) Abschnitt 12.9 Abs. 12 UStAE neugefasst.

Ihr Ansprechpartner
RA Thomas Übleiß
Tel.: +49 211 981-5859
E-Mail: thomas.uebleiss@de.pwc.com

Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Durch Art. 12 des Steueränderungsgesetzes 2015 vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) wurden die Regelungen zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts neugefasst. Die Änderungen sind am 1. Januar 2016 in Kraft getreten. Auf die Übergangsregelung in § 27 Abs. 22 UStG, nach der die Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung weiterhin möglich ist, geht das BMF-Schreiben vom 19. April 2016 – III C 2 - S 7106/07/10012-06 – (www.bundesfinanzministerium.de; demnächst auch im BStBl. I) ein. Ein Schreiben zu den Regelungen in § 2b UStG folgt zu einem späteren Zeitpunkt.

Nach § 27 Abs. 22 Satz 1 UStG ist § 2 Abs. 3 UStG i.d.F. vom 31. Dezember 2015 auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. § 2b UStG i.d.F. vom 1. Januar 2016 gilt nach § 27 Abs. 22 Satz 2 UStG für nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführte Umsätze. Im Kalenderjahr 2016 gelten die bisherigen Regelungen somit weiter. Die Neuregelung des § 2b UStG ist frühestens ab 1. Januar 2017 anzuwenden. Nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG kann die juristische Person des öffentlichen Rechts dem Finanzamt gegenüber jedoch einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 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.

Optionserklärung

Diese Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG hat die juristische Person des öffentlichen Rechts für sämtliche von ihr ausgeübte Tätigkeiten einheitlich abzugeben. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Nur für ihren Bereich kann eine einzelne Organisationseinheit oder Einrichtung der juristischen Person des öffentlichen Rechts (z.B. Behörde, Dienststelle, Betrieb gewerblicher Art oder land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) diese Erklärung nicht abgeben. Die Option muss der gesetzliche Vertreter oder ein Bevollmächtigter erklären und die Erklärung grundsätzlich an das nach § 21 AO zuständige Finanzamt 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 Abs. 3 UStG i.d.F. vom 31. Dezember 2015 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 BFH 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 Abs. 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 Erklärung 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 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.

Praxishinweis

Die durch § 27 Abs. 22 UStG eröffnete Möglichkeit, durch Nutzung der Übergangsregelung erst einmal zusätzliche Zeit für die erforderliche Bestandsaufnahme der eigenen umsatzsteuerlichen Situation und die Klärung aller notwendigen Anpassungsmaßnahmen zu gewinnen, ist selbstverständlich zu begrüßen. Nach unseren Erfahrungen werden in der Praxis wohl viele – wenn nicht sogar die meisten – juristischen

Personen des öffentlichen Rechts zunächst von der Optionserklärung Gebrauch machen. Auch dann dürfte es allerdings sinnvoll sein, sich so bald wie möglich mit den anstehenden Änderungen inhaltlich auseinanderzusetzen und – anhand einer Einnahmen- und Vertragsinventur – schon jetzt potentiell betroffene Tätigkeitsbereiche sowie die jeweils notwendigen Maßnahmen zu identifizieren.

Ihr Ansprechpartner
RA StB Stefan Maier
Tel.: +49 211 981-4761
E-Mail: stefan.maier@de.pwc.com

Behandlung des Sponsorings

In ihrer Verfügung vom 29. Februar 2016 – S 7100 – (DB 2016, S. 924) nimmt die OFD Karlsruhe zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sponsoringleistungen aus der Sicht des Zuwendungsempfängers ergänzend zum BMF-Schreiben vom 13. November 2012 (BStBl. I S. 1169) Stellung. Wir haben den Text redaktionell leicht überarbeitet.

Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden; zu Fragen der Körperschaftsteuer vgl. Nr. 7 bis 10 AEAO zu § 64 AO und Nr. 46 der Körperschaftsteuer-Landeskartei zu § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG. Für die umsatzsteuerliche Behandlung gelten die folgenden Grundsätze.

1. Geldleistungen des Sponsors

Zahlungen im Rahmen des Sponsorings sind Entgelt für steuerpflichtige Leistungen an den Sponsor (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG), wenn nach dem jeweiligen Sponsoringvertrag konkrete Leistungen (z.B. Banden- oder Trikotwerbung, Anzeigen, Vorhalten von Werbedrucken, Lautsprecherdurchsagen, Überlassung von Eintrittskarten usw.) vereinbart sind. Diese Leistungen unterliegen auch bei steuerbegünstigten Einrichtungen dem allgemeinen Steuersatz, da es sich um Umsätze im Rahmen eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs handelt (§ 12 Abs. 1 und 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG).

Kein Leistungsaustausch liegt vor, wenn der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen; dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten (vgl. Abschnitt 1.1 Abs. 23 UStAE).

Beispiel
Die Versicherung B zahlt dem Sportverein A für ein Turnfest einen Zuschuss von 10.000 €. Es wird vereinbart, dass in der Festschrift und im Festprogramm auf die finanzielle Unterstützung durch den Sponsor B hingewiesen wird. Gegenüber der Bank C, die ebenfalls 10.000 € zahlt, verpflichtet sich A, zusätzlich zum Firmenlogo auch einen allgemein bekannten Werbeslogan abzudrucken.

Lösung
A erbringt gegenüber B keine Leistung. Durch den zusätzlichen Abdruck des Werbeslogans führt A gegenüber C eine Werbeleistung im Rahmen eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs aus, die dem allgemeinen Steuersatz unterliegt.

Gehören zu den Leistungen der gesponserten Einrichtung auch Eintrittsberechtigungen für Veranstaltungen, ist eine Aufteilung des Entgelts vorzunehmen (BMF-Schreiben vom 28. November 2006 (BStBl. I S. 791)). Soweit das Entgelt auf Eintrittsberechtigungen entfällt, kann eine Steuerbefreiung (z.B. für Theaterkarten; vgl. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG, Abschnitt 4.20.1 Abs. 3 UStAE) oder der ermäßigte Steuersatz (z.B. für Zirkuskarten oder Eintrittsberechtigungen für Sportveranstaltungen eines Vereins, dessen Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer 35.000 Euro nicht übersteigen; vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 7 UStG, Abschnitt 12.9 Abs. 6 UStAE) in Betracht kommen.

2. Sachleistungen des Sponsors

Auf Sach- oder Dienstleistungen im Rahmen des Sponsorings (z.B. Zuwendung von Kunstwerken, Überlassung von Fahrzeugen) sind die obigen Ausführungen entsprechend anzuwenden. Als Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtige Leistung der steuerbegünstigten Einrichtung ist der gemeine Wert der Sach- oder Dienstleistung des Sponsors anzusetzen (§ 3 Abs. 12, § 10 Abs. 2 UStG). Der gemeine Wert

Anlage 5

Niedersächsischer Städtetag

Verband für Städte, Gemeinden und Samtgemeinden
Prinzenstraße 17, 30159 Hannover,
Tel.: 0511/36894-0, Fax: 0511/36894-30
Internet: http://www.nst.de, E-Mail: post@nst.de

An
die Damen und Herren Hauptverwaltungsbeamten o.V.i.A.
unserer Mitgliedsstädte, -gemeinden und -samtgemeinden

Nr. 15 / 2016

Az.: 22 95;28
Bearbeitet von: Herrn Dr. Arning
Tel.-Durchwahl: 0511 / 3 68 94-16
E-Mail: arning@nst.de
Hannover, den 22. April 2016

§ 2b UStG – Konsequenzen für die öffentliche Hand;
Anlage: BMF-Schreiben vom 19. April 2016

Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 ist § 2b in das Umsatzsteuergesetz (UStG) eingefügt worden. Damit geht ein umfassender Systemwechsel bei der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand einher. Der AK-Stadtkämmerer des NST hat sich mit den möglichen Konsequenzen befasst und empfiehlt, erst einmal von der Optionsmöglichkeit in § 27 Abs. 22 UStG Gebrauch zu machen und der Finanzverwaltung gegenüber zu erklären, bis zum 1. Januar 2021 nach der aktuell geltenden Rechtslage besteuert zu werden. Hinweise zur Ausübung der Option können Sie dem anliegenden BMF-Schreiben vom 19. April 2016 entnehmen.

Sehr geehrte Damen und Herren,

nach § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Nach § 2 Abs. 3 UStG sind die juristischen Personen des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig und damit Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG. Durch den Verweis auf das Körperschaftsteuerrecht sind nach der aktuell geltenden Gesetzeslage Umsätze im Rahmen der Vermögensverwaltung und von Hoheitsbetrieben umsatzsteuerrechtlich nicht steuerbar. Letzteres führte in der Vergangenheit dazu, dass sich fast jede Art der Zusammenarbeit zwischen öffentlichen Hoheitsträgern (sog. Beistandsleistungen) als nicht steuerbarer Vorgang qualifizieren ließ.

Diese Besteuerungspraxis ist wegen der an Art. 13 der MwStSystRL orientierten Rechtsprechung des BFH (s. bspw. das sog. Sporthallenurteil des BFH vom 10.11.2011 – V R 41/10) nicht länger aufrecht zu erhalten. Der BFH legt § 2 Abs. 3 UStG insoweit richtlinienkonform aus, als nachhaltige gegen Entgelt ausgeübte Tätigkeiten auf privatrechtlicher Grundlage stets zur Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts führen. Bei einem Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage handelt die juristische Person

des öffentlichen Rechts nur dann als Unternehmer, wenn eine Nichtbesteuerung größere Wettbewerbsverzerrungen verursachen würde.

Die Rechtsprechung hat den Gesetzgeber veranlasst, § 2 Abs. 3 UStG aufzuheben und einen neuen § 2b UStG in das Umsatzsteuergesetz aufzunehmen. Die umsatzsteuerliche Anknüpfung an den Betrieb gewerblicher Art wird künftig entfallen. Die Umsatzsteuer wird von der Körperschaftsteuer entkoppelt. Anders als in der Körperschaftsteuer werden die Vermögensverwaltung und Beistandsleistungen grundsätzlich unternehmerisch und damit umsatzsteuerpflichtig sein. Privatrechtliches Handeln juristischer Personen des öffentlichen Rechts ist künftig unmittelbar nach § 2 Abs. 1 UStG steuerbar, öffentlich-rechtliches Handel unter den Voraussetzung des § 2b UStG. Nach § 2b Abs. 3 UStG dürften allerdings auch künftig viele Beistandsleistungen nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen und damit auch weiterhin nicht steuerbar sein. Darin liegt die Bedeutung dieser Vorschrift, die auf Initiative der kommunalen Spitzenverbände in das Umsatzsteuergesetz eingefügt worden ist. Derzeit arbeitet das BMF an einem klarstellenden BMF-Schreiben, das dem Vernehmen nach aber wohl erst zum Ende des Jahres veröffentlicht werden wird.

Nach § 27 Abs. 22 UStG gelten die Neuregelungen zum Umsatzsteuergesetz erstmals für Umsätze, die ab dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden. Die juristische Person des öffentlichen Rechts kann außerdem zur Anwendung der alten Rechtslage für alle Umsätze nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 optieren. Die dazu erforderliche Erklärung muss sie bis Ende 2016 gegenüber dem zuständigen Finanzabt abgeben. Entscheidet sie sich für eine Option, ändert sich bis zum 1. Januar 2021 an der derzeit geübten Besteuerungspraxis nichts. Weiterhin hat sie die Möglichkeit, ihre Option mit Wirkung für das nachfolgende Kalenderjahr zu widerrufen. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass sich die Option der juristischen Person des öffentlichen Rechts auf ihre sämtlichen Leistungen bezieht und nicht auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen beschränkt werden kann.

Vor diesem Hintergrund hat sich der AK-Stadtkämmerer des NST in seiner Sitzung am 4. März 2016 in Wolfenbüttel mit der Frage befasst, ob die Kommunen ohne detaillierte Prüfung von der Optionsmöglichkeit Gebrauch machen oder vor der Optionsentscheidung eine sorgfältige „Günstigerprüfung" unter Einbeziehung eines ggf. möglichen Vorsteuerabzugs anstellen sollten. Letzteres wird derzeit von vielen Steuerberatungsgesellschaften empfohlen. Die Mehrheit der anwesenden Stadtkämmerer tendierte dazu, ohne detaillierte Prüfungen erst einmal zur geltenden Rechtslage zu optieren. Tragendes Argument war, dass bereits nach der geltenden Rechtslage viele Möglichkeiten zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs genutzt würden. Durch eine Option zur neuen Rechtslage könne sich die Kommune voraussichtlich nicht nennenswert verbessern, sondern tendenziell eher verschlechtern. Darüber hinaus wurde darauf hingewiesen, dass belastbare, rechtssichere Aussagen ohne das noch ausstehende o.g. BMF-Schreiben nicht möglich sein dürften. Vor diesem Hintergrund könne in diesem Jahr wohl keine valide Entscheidung mehr getroffen werden. Dies könnte und sollte im nächsten oder übernächsten Jahr ggf. nachgeholt werden.

Eine Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 sollte von einer Person abgegeben werden, die zur Gesamtvertretung der Kommune berechtigt ist, da sie nicht auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen beschränkt werden kann (s.o.). Zu den Einzelheiten hat das BFM das anliegende BMF-Schreiben vom 19. April 2016 herausgegeben.

Mit freundlichen Grüßen
In Vertretung

gez. Dr. Jan Arning
Geschäftsführer