



Sitzungsvorlage

für die Sitzung
Rat

am:
20.04.2016

TOP: Status:
9. öffentlich

Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand § 2b Umsatzsteuergesetz

Die Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand könnte für die Gemeinde Südlohn weit reichende Folgen haben.

Ab dem 01.01.2016 gilt eine veränderte Fassung des Umsatzsteuergesetzes. Maßgeblich für die Gemeinde ist der neue § 2b UStG (Abdruck sh. Anlage).

Danach wird die Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) –hierzu zählt auch die Gemeinde– den Vorgaben der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und des Europäischen Gemeinschaftsrechts angeglichen. Die Neuregelung des § 2b Umsatzsteuergesetz ist seit dem 01.01.2016 in Kraft. Allerdings ist eine Übergangsregelung vorgesehen, wonach für sämtliche vor dem 1. Januar 2017 ausgeführten Leistungen die bisherige Rechtslage anzuwenden ist. Zusätzlich wird den jPdÖR in dem neu eingeführten § 27 Abs. 22 UStG die Möglichkeit einer sogenannten Option eingeräumt. Die jPdÖR kann dem Finanzamt gegenüber **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 anwenden möchte. Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. **Die Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben.** Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres widerrufen werden.

Nach derzeit geltendem Recht sind jPdÖR gemäß § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 KStG sowie ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig. Durch diese Bindung an den Körperschaftsteuerlichen Begriff des Betriebs gewerblicher Art unterliegt insbesondere die vermögensverwaltende Tätigkeit der öffentlichen Hand, die nach Körperschaftsteuerrecht grundsätzlich keinen Betrieb gewerblicher Art darstellt, nicht der Umsatzbesteuerung. Selbst rein mechanische oder bürotechnische Vor- und Nebenarbeiten sind umsatzsteuerlich unbeachtlich, obwohl diese Teilaufgaben auch von privatwirtschaftlich organisierten Dritten erledigt werden könnten. Auch Beistandsleistungen unterlagen weder der Körperschaftsteuer noch der Umsatzsteuer. Diese Verwaltungspraxis hatte der BFH in seinem Urteil vom 10. November 2011 (V R 41/10) verworfen und dabei die entgeltliche Überlassung einer Sporthalle durch eine Kommune an eine andere Kommune als unternehmerische und damit umsatzsteuerbare Tätigkeit angesehen. Diese Fälle sind auch unter der Neuregelung identisch zu der derzeitigen Rechtslage im Sinne der BFH-Rechtsprechung zu behandeln.

Der neue § 2b UStG hat unter anderem zur Folge, dass zahlreiche und wesentliche Besteuerungsprivilegien der öffentlichen Hand aufgehoben werden. Jede Tätigkeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts auf privatrechtlicher Grundlage ist nunmehr als unternehmerisch eingestuft worden. Nicht als Unternehmer i.S.d. UStG sind jPdÖRs anzusehen, wenn es sich um eine Tätigkeit handelt, die der jeweiligen jPdÖR im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt obliegt und die Nichtbesteuerung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Diese Regelung entspricht weitestgehend dem Wortlaut des Art. 13 MwStSystRL (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie).

Diese Tätigkeiten sind solche, bei denen die juristische jPdÖR hoheitlich im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird. Aufgrund dieses Regelungsgehaltes ist davon auszugehen, dass künftig der gesamte Bereich der Vermögensverwaltung umsatzsteuerbar sein wird. Wir gehen jedoch davon aus, dass sich die Kommune in vielen Fällen auf die zahlreichen Steuerbefreiungstatbestände des § 4 UStG beziehen kann und sich die Auswirkungen im Bereich der Vermögensverwaltung daher in Grenzen halten werden.

Abweichend von der bisherigen Verwaltungsauffassung sind Beistandsleistungen zwischen jPdÖR nicht mehr nach dem Charakter der jeweiligen Tätigkeit zu beurteilen, sondern vorwiegend nach der Handlungsform des Zusammenwirkens mehrerer jPdÖR.

Nach der Neuregelung ist eine nichtunternehmerische Tätigkeit auch dann anzunehmen, wenn beispielsweise ein Kommunalunternehmen (Anstalt des öffentlichen Rechts) an seine Gewährträgerin (Kommune) Leistungen erbringt, die dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen sind. Dies können Leistungen sein, die grundsätzlich auch ein privater Dritter erbringen könnte. Entscheidend ist, ob sie das Kommunalunternehmen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, wie zum Beispiel auf Basis eines öffentlich-rechtlichen Vertrages nach den Vorgaben des Verwaltungsverfahrensgesetzes erbringt. Das vereinbarte Entgelt darf nur zu einer Kostendeckung führen.

Während bisher für die Frage der Umsatzsteuerbarkeit der jPdÖR auf die Kriterien des Körperschaftsteuerrechts abgestellt wurde, werden nunmehr mit der Einführung des § 2b UStG eigene Grenzen definiert. Der Gesetzgeber sieht diese Grenze dann als überschritten an, wenn die Tätigkeit der jPdÖR zu einer Wettbewerbsverzerrung führt. Keine Wettbewerbsverzerrung und demnach keine Umsatzsteuerbarkeit liegen daher dann vor, wenn die Bagatellumsatzgrenze von 17.500 EUR pro Jahr nicht überschritten ist. Diese Grenze ist der sogenannten „Kleinunternehmerregelung“ des § 19 UStG entnommen. Nach der aktuell noch geltenden Rechtslage tritt die Umsatzsteuerbarkeit hingegen erst bei Überschreiten der Umsatzgrenze von 30.678 EUR ein.

Auch die Voraussetzungen für die Nichtsteuerbarkeit der interkommunalen Zusammenarbeit sind geregelt. Es werden Abgrenzungskriterien festgelegt für den Fall der Zusammenarbeit von jPdÖR im Hinblick auf die Frage, wann eine Nichtbesteuerung dieser „Leistungsaustauschbeziehungen“ zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Derartig einzustufende Leistungen werden von der Besteuerung ausgenommen. Die Neuregelung behandelt auch die Bereiche, die unabhängig von den Fragen der „Erbringung von Leistungen im hoheitlichen Bereich“ und der „Wettbewerbsverzerrung“ umsatzsteuerbar sind. Hier wird u.a. auf die Europäische Mehrwertsteuersystemrichtlinie verwiesen, was zur Folge hat, dass beispielsweise Energie- und Wasserlieferungen stets umsatzsteuerpflichtig sind.

Mit der Neuregelung wird im Hinblick auf die umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft von jPdÖR ein grundsätzlicher Systemwechsel vollzogen, der seinen Grund in der bisherigen Abweichung der nationalen Regelungen von den europarechtlichen Vorgaben findet.

Der Systemwechsel wird erhebliche Auswirkungen für die Umsatzbesteuerung der jPdÖR mit sich bringen. Vieles ist aber noch unklar, weil die neue gesetzliche Regelung eine Vielzahl von unbestimmten Rechtsbegriffen aufweist, deren Auslegung sich erst in der Zukunft verdichten wird. Insoweit ist bereits ein erläuterndes BMF-Schreiben angekündigt, liegt zum gegenwärtigen Zeitpunkt aber noch nicht vor.

Unabhängig davon kommen durch den Systemwechsel erhebliche Änderungsanforderungen auf die jPdÖR zu.

Es sind

- die privatrechtlichen Vertragsverhältnisse der jPdÖR zu erheben,
- die Erträge und Einzahlungen, Aufwendungen und Auszahlungen auf etwaige neue Umsatzsteuerpflichten bzw. Vorsteuerabzugsmöglichkeiten zu untersuchen,
- es ist zu überprüfen, inwieweit die bisherige Software die zukünftigen Anforderungen abdecken kann,
- es ist der anstehende Investitionsbedarf in den zukünftig umsatzsteuerrechtlich relevanten Bereichen zu erheben,
- es ist zu überprüfen, welche bislang privatrechtlich geregelten Bereiche einer öffentlich-rechtlichen Regelung zugeführt werden können,
- es sind bestehende Verträge in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht anzupassen usw.

Die anstehenden Herausforderungen hat auch der Gesetzgeber gesehen und deswegen die Möglichkeit einer bis zu fünfjährigen Übergangszeit vorgesehen, deren Inanspruchnahme einer Erklärung (Optionserklärung) der jPdÖR bedarf (§ 27 Abs. 22 UStG).

Der Wortlaut des § 27 Abs. 22 UStG:

22) § 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung ist 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 auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden. Die juristische Person des öffentlichen Rechts kann dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Absatz 3 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. Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016

abzugeben. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden.

Die Erklärung nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG ist durch die jPdöR für sämtliche von ihr ausgeübte Tätigkeiten einheitlich abzugeben. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig.

Die Optionserklärung ist durch den gesetzlichen Vertreter oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das zuständige Finanzamt zu richten. Das Umsatzsteuergesetz sieht für die Optionserklärung keine spezielle Form vor. Sie sollte aus Beweisgründen schriftlich erfolgen. Zudem sollte die Übermittlung so erfolgen, dass der fristgerechte Zugang nachgewiesen werden kann.

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

Nach Einschätzung der Fachwelt wird in Anbetracht der in weiten Teilen noch nicht absehbaren Auswirkungen des neuen § 2b UStG die Mehrzahl der Gemeinden zunächst von der Optionsmöglichkeit nach § 27 Abs. 22 UStG Gebrauch machen. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass die Erklärung mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres widerrufen werden kann. Nach einem Widerruf ist die Abgabe einer erneuten Erklärung allerdings ausgeschlossen.

Hinsichtlich der abzugebenden Erklärung handelt es sich nach der vorherrschenden Auffassung nicht um ein Geschäft der laufenden Verwaltung im Sinne der GO NRW. Hierfür ist also ein Ratsbeschluss erforderlich.

Für die Gemeinde Südlohn bedeutet dies, dass insbesondere folgende Bereiche überprüft werden müssen:

- Vermietung und Verpachtung von gemeindlichen Flächen, Hallen und sonstigem Eigentum
- Bereitstellung von Sportanlagen
- Investitionen insgesamt
- Tätigwerden des Bauhofes gegen Kostenerstattung
- Verkauf von Büchern (auch Stammbücher im Standesamt!)
- gesamtes Tätigkeitsfeld des Grundstücks- und Immobilienbetriebes

Gerade im Hinblick auf die im Sportbereich zu tätigen Investitionen (Sportplatz, Sporthalle Roncalli-Schule) muss überprüft werden, ob ein Vorsteuerabzug und dann anschließende steuerbare Vermietung / Überlassung für die Gemeinde von Vorteil ist.

Diese steuerrechtliche Überprüfung und Bewertung kann von der Verwaltung nicht geleistet werden.

Hierzu ist die Einschaltung eines Steuerberaters erforderlich, der gegenüber dem Rat eine Handlungsempfehlung abgeben soll.

Mit der Concunia GmbH in Münster ist vereinbart worden, dass eine derartige Prüfung und Untersuchung der gemeindlichen Geschäfte vorgenommen wird. Die Concunia GmbH kennt die Gemeinde und ihre Betriebe aus den jährlichen Abschlussprüfungen seit 2009.

Sobald das Prüfungsergebnis vorliegt, wird der Rat entsprechend unterrichtet, um eine Entscheidung treffen zu können. Dies wird spätestens im Herbst sein, damit ggfls. die Ausübung der Option noch rechtzeitig erfolgen kann.

Beschlussempfehlung

Kenntnisnahme.