

# Umsatzsteuer aktuell - Was kommt da auf die Kommunen zu?

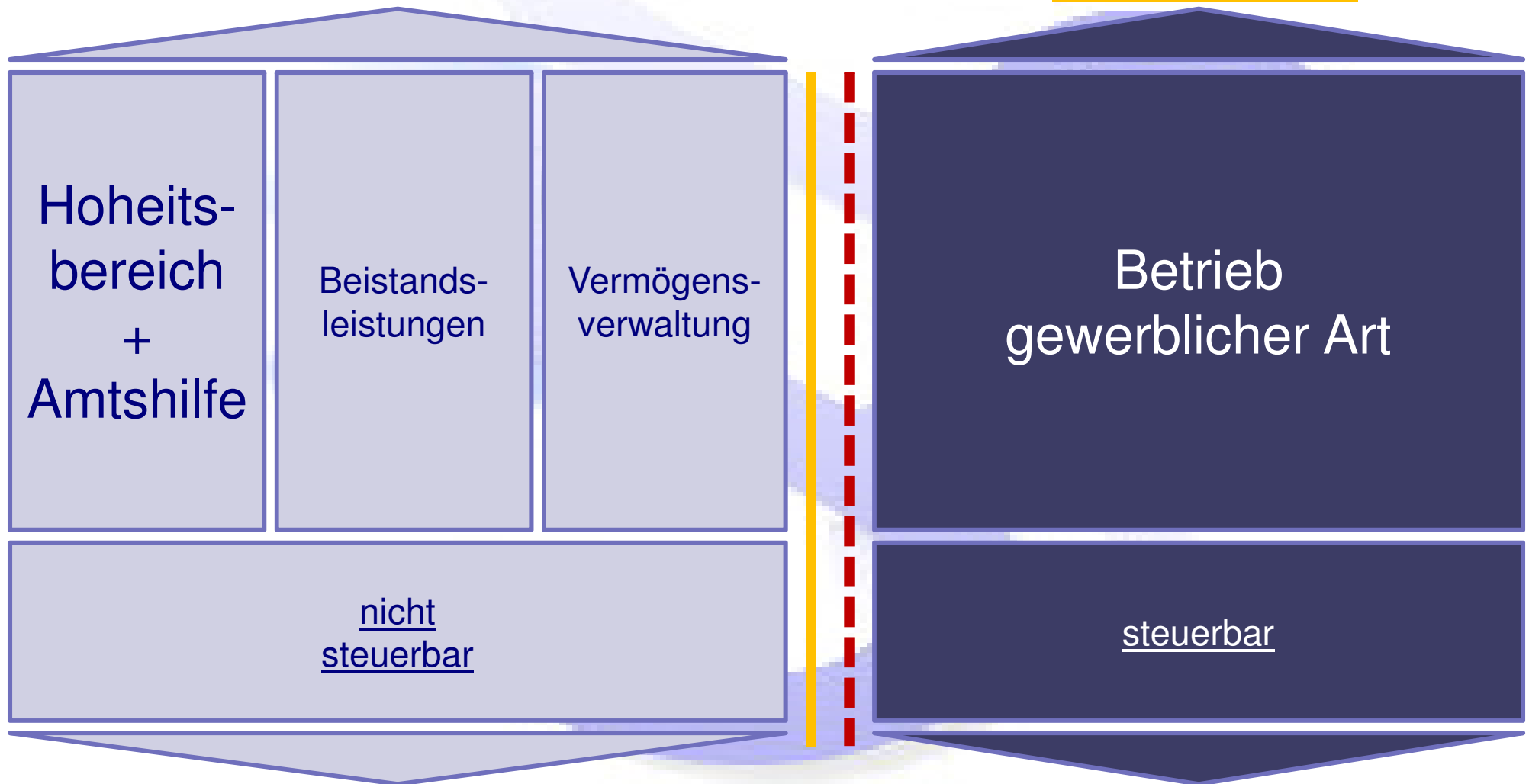
Dipl.-Finw. Bernd Leippe

# Steuerliche Sphären / Ist-Situation

## ■ Übersicht Umsatzsteuer / Körperschaftsteuer

keine KSt / GewSt

KSt / GewSt



keine USt

USt: 0 %, 7 % oder 19 %

# Ausgangslage

## ■ Unionsrechtliche Grundlagen der Umsatzbesteuerung

### ▶ **Grundsatz:**

Unternehmer ist, wer eine wirtschaftliche Tätigkeit unabhängig von ihrem Ort, Zweck und Ergebnis selbständig ausübt (Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL)

### ▶ **Einschränkung:**

Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen der öH gelten nicht als Steuerpflichtige, soweit sie Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen (Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 1 MwStSystRL)

### ▶ **Rückausnahme I:**

Für diese Tätigkeiten oder Umsätze gelten sie jedoch als Steuerpflichtige, sofern eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 2 MwStSystRL)

### ▶ **Rückausnahme II:**

Generelle Steuerpflicht für die in Anhang I genannten Tätigkeiten sofern nicht unbedeutend (Art. 13 Abs. 1 Unterabs. 3 MwStSystRL)

# Ausgangslage

## ■ Nationale Rechtslage der Umsatzbesteuerung

### ▶ **Grundsatz:**

§ 2 Abs. 3 UStG: Steuerpflicht der jPdöR nur im Rahmen ihrer BgA und land- und forstwirtschaftlichen Betriebe

▶ BgA bestimmt sich allein nach Körperschaftsteuerrecht

▶ Umsatzsteuerliche Behandlung nur Reflex des Ertragssteuerrechts:

┆ Liegt nach KSt-Recht kein BgA vor, fällt auch keine USt an

▶ Der Umsatzsteuer unterliegen nicht:

┆ Hoheitliche Tätigkeiten

┆ Vermögensverwaltung

┆ Beistandsleistungen/Amtshilfe

▶ Hiervon abweichend sind die in § 2 Abs. 3 Satz 2 UStG genannten Tätigkeiten stets unternehmerisch

# Ausgangslage

- Abweichungen von den unionsrechtlichen Vorgaben
  - ▶ Wirtschaftliche Tätigkeiten der öH, die zwar keinen BgA i.S. d. KStG begründen, aber nach den unionsrechtlichen Vorgaben als unternehmerisch anzusehen sind, werden derzeit unionsrechtswidrig nicht der USt unterworfen. Dies betrifft insbesondere die **folgenden Bereiche**:
    - Umsatzgrenze von 30.678 Euro bei BgA
    - Vermögensverwaltung
    - Beistandsleistungen

# Ausgangslage

## ■ Jüngere Rechtsprechung

- ▶ **EuGH-Urteil v. 04.06.2009**, C-102/08, **BFH-Urteil v. 20.08.2009**, V R 70/05

Berufung auf Steuerbefreiung von Tätigkeiten gem. Art. 13 Abs. 2 MwStSystRL nur bei einer ausdrücklichen Regelung des Mitgliedsstaates

BFH: Das deutsche Umsatzsteuerrecht enthält eine solche ausdrückliche Ausnahme von der Umsatzbesteuerung nicht

- ▶ **BFH-Urteil v. 20.08.2009**, V R 30/06

Unternehmerische Tätigkeit bei einem Handeln auf privatrechtlicher Grundlage

- ▶ **BFH-Urteil v. 15.04.2010**, V R 10/09

Begriff der „Vermögensverwaltung“ kommt ustlich für die Unternehmerstellung einer jPdöR durch einen „Betrieb gewerblicher Art“ keine Bedeutung zu

# Ausgangslage

## ■ Jüngere Rechtsprechung

### ▶ **BFH-Urteil v. 17.03.2010**, XI R 17/08

Umsatzgrenze von 30.678 Euro entfaltet für den Bereich der Umsatzsteuer keine Bindungswirkung

### ▶ **BFH-Urteil v. 02.03.2011**, XI R 65/07

Ein kommunaler Zweckverband (Wasserversorgungsanlage) ist bei richtlinienkonformer Auslegung des § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG i. V. m. § 4 KStG Unternehmer

### ▶ **BFH-Urteil v. 03.03.2011**, V R 23/10

Vermietung von Standplätzen auf öffentlichen Verkehrsflächen an Markttagen erfolgt im Wettbewerb zu privaten Konkurrenten begründet Unternehmer-eigenschaft

# Ausgangslage

## ■ Jüngere Rechtsprechung

### ▶ **BFH-Urteil v. 10.11.2011**, V R 41/10

Nutzung einer Sporthalle und Freizeithalle gegen Entgelt für den Schulsport der Nachbargemeinde begründet Unternehmereigenschaft

Richtlinienkonform ist es nicht zu vereinbaren, Beistandsleistungen auch dann von der Umsatzbesteuerung auszunehmen, wenn diese zwar auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, dabei jedoch im Wettbewerb zu Leistungen Privater erbracht werden.

### ▶ **BFH-Urteil v. 01.12.2011**, V R 1/11

Eine Gemeinde, die nicht auf privatrechtlicher, sondern auf hoheitlicher Grundlage Stellplätze für PKW in einer Tiefgarage gegen Entgelt überlässt, handelt als Unternehmer und erbringt steuerpflichtige Leistungen, wenn ihre Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde



# Ausgangslage

## ■ Zusammenfassung

- ▶ Nachhaltige Tätigkeiten von jPdöR zur Erbringung entgeltlicher Leistungen (wirtschaftliche Tätigkeiten) sind künftig grundsätzlich als unternehmerisch veranlasst zu betrachten
- ▶ Ausgenommen sind lediglich Tätigkeiten auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, wenn diese zu keinen oder nur zu unbedeutenden Wettbewerbsverzerrungen führen
- ▶ Ob eine Leistung im Rahmen
  - eines BgA i.S.d. KStG
  - eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs
  - bzw. der Vermögensverwaltungerbracht wird, ist letztendlich ohne Bedeutung
- ▶ Die ergangene Rechtsprechung markiert daher die praktische Loslösung des Umsatzsteuerrechts von Körperschaftsteuerrechtlichen Vorschriften

# Bund-Länder-Arbeitsgruppe

## ■ Bericht vom 23.02.2012

- ▶ Beschluss der Referatsleiter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder zur **Einsetzung einer Arbeitsgruppe**
- ▶ Auftrag zur Prüfung der Notwendigkeiten und Möglichkeiten zur **Anpassung der Umsatzbesteuerung** von Leistungen der öffentlichen Hand an die **Vorgaben des Unionsrechts**
  - ┆ unter Berücksichtigung der ergangenen **Rechtsprechung des EuGH und des BFH**
- ▶ 7 Sitzungen von Januar 2011 bis Februar 2012
- ▶ Vorlage des Berichts am 23.02.2012

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

- Künftige Abgrenzungsmerkmale für eine Umsatzbesteuerung
  - ▶ Für die Frage der Unternehmereigenschaft von jPdöR sind künftig allein umsatzsteuerrechtliche Grundsätze maßgebend
  - ▶ Abgrenzung des Hoheitsbereichs allein nach der Handlungsform

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

- Vorliegen von Wettbewerbsverzerrungen
  - ▶ Entstehen von Wettbewerbsverzerrungen
  - ▶ Grundsätze des EuGH v. 16.09.2008, C-288/07, maßgeblich (Isle of Wight Council)
  - ▶ „Größere“ Wettbewerbsverzerrungen
  - ▶ Betragsmäßige Wettbewerbsgrenze

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

- Zusammenarbeit von jPdöR - Beistandsleistungen
  - ▶ BFH-Urteil v. 10.11.2011, V R 41/10
  - ▶ Derzeitige Verwaltungsauffassung
  - ▶ Überprüfung der Beistandsleistungen

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

- Behandlung des Verkaufs von Gegenständen aus dem Hoheitsbereich
  - ▶ Überprüfung der Hilfsgeschäfte
  
- Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG
  - ▶ Überprüfung der Vorsteuerkorrektur
  
- Rückwirkende Anwendung - Übergangsregelung
  - ▶ Anwendung der ergangenen Urteile
  - ▶ aber Übergangszeit

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

- Handlungsmöglichkeiten des Gesetzgebers
- ▶ Zur Umsetzung der Rechtsprechung Tätigwerden des Gesetzgebers nicht erforderlich
- ▶ Änderung des UStG aus Gründen der Rechtsklarheit wünschenswert

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

## ■ Zusammenfassung

- ▶ Die derzeit geltende Verwaltungsauffassung zur Umsatzbesteuerung der Leistungen der öH wird unionsrechtlichen Vorgaben nicht gerecht
- ▶ Die Rechtsprechung des EuGH sowie des BFH hat diesbezüglich Änderungsbedarf in folgenden Bereichen aufgezeigt:
  - Unterschreiten der Umsatzgrenze von 30.678 Euro bei Betrieben gewerblicher Art
  - Vermögensverwaltende Tätigkeiten der öH
  - Zusammenarbeit von jPdöR gegen Entgelt (Beistandsleistungen)



# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

## ■ Zusammenfassung

- ▶ Alle nachhaltigen, zur Erzielung von Einnahmen ausgeübten Tätigkeiten von Bund, Ländern, Gemeinden usw. unterliegen der Umsatzsteuer, soweit die öH
  - auf privatrechtlicher Grundlage (durch privat-rechtlichen Vertrag) und damit unter den gleichen Voraussetzungen wie alle anderen Wirtschaftsteilnehmer handelt oder
  - auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. aufgrund eines Gesetzes oder einer Satzung durch Verwaltungsakt) agiert, diese Tätigkeit jedoch
    - bei Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde oder
    - als solche in Anhang I der MwStSystRL aufgeführt ist und mehr als unbedeutenden Umfang hat

# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

## ■ Zusammenfassung

- ▶ Der Kernbereich des öffentlichen Handelns - der originär hoheitliche Bereich, in dem es keinen Wettbewerb gibt - wird auch in Zukunft nicht der Umsatzsteuer unterliegen
  - Dies betrifft insbesondere die klassische Eingriffsverwaltung sowie die Entsorgung von Müll aus privaten Haushaltungen und die Abwasserentsorgung
- ▶ Übersteigt der nachhaltige Jahresumsatz der jPdöR aus gleichartigen Tätigkeiten nicht den Betrag von 17.500 Euro (brutto) wird unwiderlegbar unterstellt, dass durch die Nichtbesteuerung der Tätigkeit der jPdöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen eintreten

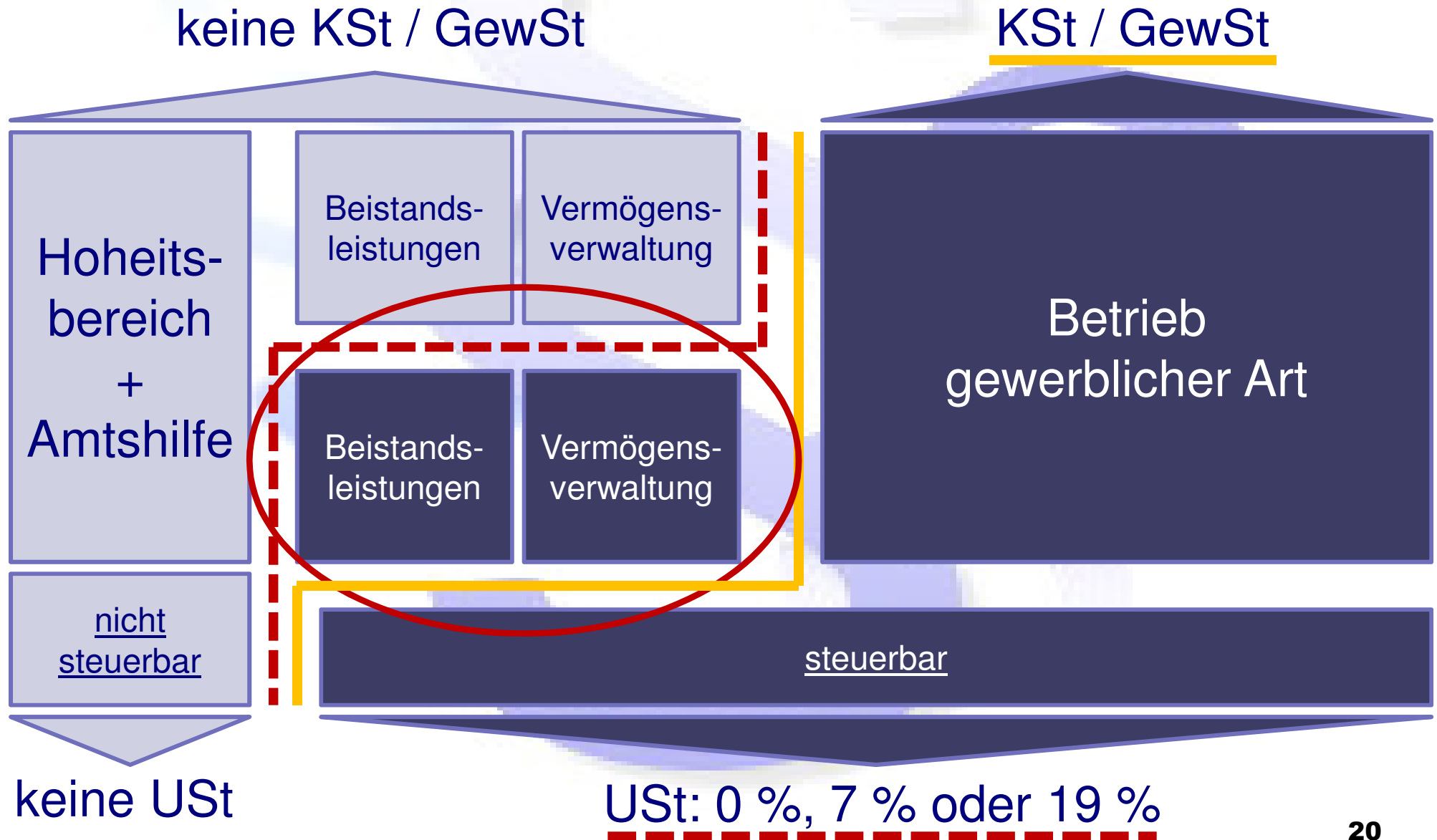
# Ergebnisse der Arbeitsgruppe

## ■ Zusammenfassung

- ▶ Die unionsrechtliche Betrachtungsweise hat die Loslösung der umsatzsteuerrechtlichen von der ertragsteuerrechtlichen Betrachtungsweise zur Folge
- ▶ Im Ergebnis spricht sich die AG dafür aus, die vorliegende Rechtsprechung umzusetzen und die Umsatzbesteuerung von Leistungen der öH auf eine unionsrechtskonforme Grundlage zu stellen
- ▶ Hierfür müssten die vorliegenden Urteile - soweit noch nicht geschehen - veröffentlicht werden
- ▶ Ein begleitendes BMF-Schreiben wird für sinnvoll erachtet

# Steuerliche Sphären

## ■ Übersicht Umsatzsteuer / Körperschaftsteuer



# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

- Erhebliche Ausweitung der Steuerpflicht
- ▶ **Umsetzung des AG-Votums** bedeutet für die Gemeinden
  - | Erhebliche Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht in den Bereichen
    - Interkommunale Kooperation und
    - Vermögensverwaltung
  - | Damit wird eine Vielzahl von interkommunalen Kooperation wirtschaftlich undurchführbar
  - | DSt: Eingriff in die kommunale Organisationshoheit – nicht hinnehmbar
  - | DSt fordert möglichst weitgehende gesetzliche Absicherung der bisherigen Verwaltungspraxis
  - | Mehrbelastung nach Faustregel: bei kreisfreien Städten mittelfristig rd. 10 Euro je Einwohner

# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

## ■ Aktivitäten Deutscher Städtetag / Finanzverwaltung

### ▶ **Innenministerkonferenz:**

- ┆ Lösungsmöglichkeiten zu initiieren, die eine tragfähige Handlungsgrundlage zum Erhalt der interkommunalen Zusammenarbeit darstellen

### ▶ **Finanzverwaltung:**

- ┆ Urteile werden vorerst nicht veröffentlicht
- ┆ Nach Veröffentlichung mehrjährige Übergangsregelung vorgesehen
- ┆ Bis mindestens zum Jahr 2017 werden die Kommunen die Möglichkeit haben, weiterhin die bisherige Verwaltungspraxis anzuwenden
- ┆ Dies gilt allerdings mit der Einschränkung, dass die jeweilige Kommune bzw. jPdöR dieses Optionsrecht einheitlich für alle Tätigkeitsbereiche ausübt
- ┆ Vorgenannte Übergangsregelung noch nicht verbindlich in einem Anwendungsschreiben geregelt
- ┆ Keine konkreten Angebote gibt es dagegen bisher in Bezug auf die Forderung des Präsidiums des DSt nach einer „Absicherung der Umsatzsteuerfreiheit für Interkommunale Kooperationen und Beistandsleistungen“

# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

- Entwicklungen in der EU
- ▶ Die EU-Kommission hat angekündigt, im Jahr 2014 einen Richtlinienentwurf für die Besteuerung der öffentlichen Hand vorzulegen
  - Es ist davon auszugehen, dass der Entwurf eine noch weitergehende Verschärfung der Umsatzsteuerpflichten der öffentlichen Hand vorschlagen wird

# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

- Beschluss des Präsidiums des Deutschen Städtetages
- ▶ Das Präsidium des Deutschen Städtetages hat sich in seiner Sitzung vom 19./20.6.2012 mit der Thematik befasst und hierzu nachfolgenden Beschluss gefasst:
  - Interkommunale Kooperationen sind ein wesentliches Element einer effizienten Erfüllung kommunaler Aufgaben
  - Forderung einer gesetzlichen Absicherung für Interkommunale Kooperationen und Beistandsleistungen
  - Andernfalls sind Interkommunale Kooperationen aufgrund der daraus resultierenden steuerlichen Zusatzlasten regelmäßig wirtschaftlich undurchführbar
- ▶ **Eine politische Lösung ist erforderlich**



# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

- Was ist vor Ort zu tun?
  - ▶ Erhöhung des politischen Drucks auf Mandatsträger
  - ▶ Überprüfung des eigenen steuerlichen Bereichs (Bestandsaufnahme)
  - ▶ **Prüfungsschema**



# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

## ■ Was ist vor Ort zu tun?

- ▶ Neue Abgrenzungskriterien zwischen rein hoheitlichen und wirtschaftlichen Tätigkeiten?
- ▶ Sind alle wettbewerbsrelevanten Tätigkeiten erkannt und erfasst?
- ▶ Sind Amtshilfe und Beistandsleistungen unionskonform erfasst?
- ▶ Werden bestimmte Bereiche der Personalgestellung tangiert?
- ▶ Ist der Bereich der Vermögensverwaltung überprüft?
- ▶ Da kurzfristig wohl keine gesetzliche Änderung erwartet werden kann, ergeben sich für die Praxis folgende Probleme:
  - Gibt es den unternehmerischen Bereich ohne körperschaftsteuerlichen BgA? – z.B. Vermietung von Grundstücken
  - Ist die Beistandsleistung (z.B. Übernahme der Telefonzentrale einer anderen Stadt) bei Berufung auf EU-Recht nur umsatzsteuerpflichtig oder auch körperschaftsteuerlich relevant?
- ▶ Prüfung von Steuerklauseln und Alternativgestaltungen

# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

## ■ Exkurs: Auch der Körperschaftsteuer droht Ungemach

### ▶ BFH-Urteil vom 12.07.2012, I R 106/10, BStBl 2012 II S. 837:

- *„Von einer Kommune betriebene Kindergärten sind unbeschadet des Rechtsanspruchs von Kindern ab dem vollendeten dritten Lebensjahr auf Förderung in Tageseinrichtungen nach § 24 SGB VIII keine Hoheitsbetriebe, sondern Betriebe gewerblicher Art“*
- Einrichtung zur Erzielung von Einnahmen? Sozialpolitischer und jugendpädagogischer Bildungsauftrag!
- Wettbewerbssituation? Keine Vergleichbarkeit mit privaten Kindergärten!
- Vergleich mit ehemals hoheitlichen Einrichtungen (Post, Eisenbahnwesen, Hafenanlagen) geht fehl!
- Warum kein Aufschrei in der kommunalen Landschaft?
  - Umsatzsteuerfreiheit § 4 Nr. 23 UStG
  - Gemeinnützigkeit, aber Vermögensbindung
  - Problematik des § 8 Abs. 7 KStG: möglicherweise verdeckte Gewinnausschüttungen

# Ausblick: Was kommt da auf die Gemeinden zu?

## ■ Exkurs: Auch der Körperschaftsteuer droht Ungemach

### ▶ Gosch in BFH-PR 12/2012 S. 402:

- *„Er muss sich dann aber ggf. auch fragen lassen, ob er die Besteuerungsausnahmen gleichheitsgerecht ausgestaltet hat (und verneinendenfalls mit Konkurrentenklagen steuerpflichtiger Mitbewerber rechnen). Und er muss sich dann auch fragen lassen, ob die Ausnahmen unionsrechtlichem Beihilferecht standhalten. Beides steht bezogen auf § 8 Abs. 7 bis 9 KStG auf dem nahen Prüfstand (vom BFH zugelassene Revision, I R 58/11; gegen Sächsisches FG, Urteil vom 9.12.2010, 1 K 184/07).“*
- *„Und abzugrenzen bleiben (vorerst) auch diejenigen Kitas, welche von sog. freien Trägern wie Kirchen und Wohlfahrtsverbänden betrieben werden. Ob derartige Betreiber "besteuerungslos" ausgehen, ist derzeit offen, im Kern aber eher zu bezweifeln.“*
- Frage: Wie lange wird der neue in § 8 Abs. 7 – 9 KStG gesetzlich geregelte Querverbund noch Bestand haben?

IM GÄSTEBUCH UNSERER HOMEPAGE  
SIND NUR METZGER!!

DANKE FÜR  
IHRE  
AUFMERK-  
SAMKEIT!

