

INTECON KOMMUNALSEMINAR 2017

Umsatzsteuer

**Was zu beachten ist
für Kommunen, Kreise, Samtgemeinden,
AöR und sonstige jPdÖR**

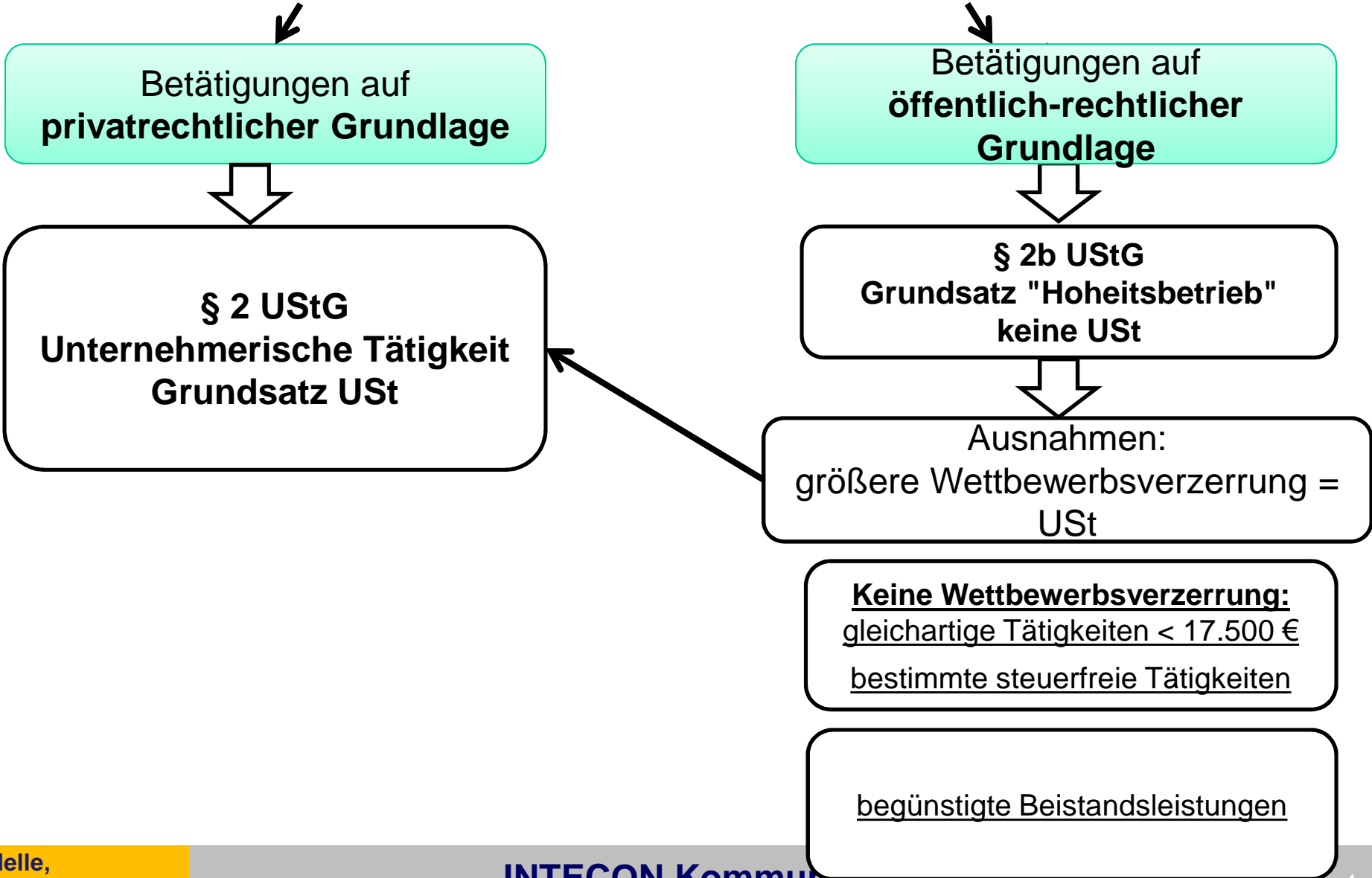
Dipl.-Kfm. Sven Spreckelmeier, WP/StB

THEMEN

- A) § 2b UStG
- B) niedrige Einnahmen + Vorsteuerabzug
- C) Steuerbefreiungen in der Ust
- D) Vorsteuerabzug
- E) Lieferung Sportstätte Verein an Kommune
- F) Breitbandausbau und Umsatzsteuer
- G) Resumee und Tax Compliance System

A) § 2b UStG

Schema - nach Änderung durch § 2b UStG



BMF-Schreiben (1)

(Entwurf 28.09.2016 / endgültig 16.12.2016)

Beistandsleistungen

- **Zusammenarbeit zwischen zwei oder mehr jPdöR bei Erfüllung öffentlicher Aufgaben** (z.B. zur Abwasserentsorgung)
- **nicht umsatzsteuerbar**, wenn:
 - 1) Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmung nur von jPdöR erbracht werden dürfen (z.B. **gemeinsame Standes- und Ordnungsämter**)

oder

BMF-Schreiben (2)

(Entwurf 28.09.2016 / endgültig 16.12.2016)

oder...

2) gemeinsame spezifische öffentliche Interessen + 4 Bedingung erfüllt (§ 2b (3) Nr. 2 UStG)

- Gebäudereinigung → Leistungsvereinbarungen über lediglich verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten → dient meist nicht der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe → **Tendenz: ustbar**
- jPdöR A übernimmt auf Grundlage langfristiger ö-r Vereinbarung in Gänze die Aufgaben, die bisher vom Bauhof der jPdöR B wahrgenommen wurden → **nicht ustbar**
- Zusammenarbeit A + B: **beschränkt** auf Übernahme einzelner Arbeiten bei Grünpflege oder Neubau/Sanierung an Straßen oder Gebäuden → **ustbar**

Optionserklärung (1)

- nach dem **31.12.2016 errichtete** jPdöR können **keine Erklärung** abgeben (z.B. neuer Zweckverband)
- Frage: Alt- oder Neurecht günstiger?
- **Günstigerprüfung** durchführen
- wenn Neurecht günstiger → **rückwirkender Widerruf** möglich
- von 2017 bis Ende 2020 unbedingt **Durchsicht der Einzelfälle**

Optionserklärung (2)

- **Grundsatz**: abgegebene Optionserklärung kann mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe der Optionserklärung folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden
- Abgabe einer erneuten Optionserklärung ist danach nicht mehr möglich

Optionserklärung (3)

- **Ausnahme: rückwirkender Widerruf** möglich ab dem Veranlagungszeitraum, dessen Steuerfestsetzung nach Vorschriften der AO noch änderbar ist (keine materielle Bestandskraft eingetreten)
- Optionserklärung 2016 abgegeben
 - Widerruf im Juni 2019 zum 1. Januar 2017 rückwirkend zulässig (Annahme: keine materiell bestandskräftige Umsatzsteuerfestsetzung für 2017)
 - Offenhalten der Umsatzsteuer (!)

noch offen gewesene Sachverhalte (1)

Samtgemeinden in Niedersachsen

- Leistungen zwischen **Samtgemeinden** und ihren **Mitgliedsgemeinden**: auch von § 2b erfasst?
- INTECON mit Herrn Anders Klärung mit DLT und DStGB an BMF: explizit in BMF-Schreiben aufnehmen → BMF nicht ausdrücklich aufgenommen

DLT **Auslegung** i.S. vom BMF-Schreiben:

- Beispiel Landkreis – Landkreismunicipalitäten → analog anwendbar
→ implizit **Samtgemeinden** vom Schreiben erfasst
→ **nicht ustbar** (Tz. 49)

noch offen gewesene Sachverhalte (2)

Beistandsleistungen gemäß BMF:

- Übertragung **einzelner** nur **verwaltungsunterstützender Hilfstätigkeiten** (Grünpflege oder Neubau- oder Sanierungsmaßnahmen an Straßen oder Gebäuden)
→ **ustbar** (Tz. 50)
- Übertragung **Leistungsbündel** (Aufgabenerfüllung in Gänze)
→ tendenziell **nicht ustbar** (Tz. 50)
- gilt **generell für jPdöR** und damit auch für Samtgemeinden

noch offene Sachverhalte

fehlende Klarstellung für:

- **Konzessionsabgaben**

Empfehlungen

- betroffene Fälle (neu umsatzsteuerpflichtig) (weiterhin) ausfindig machen und klären (ggf. bilateral)
- um überhaupt in den „Genuss“ von § 2b zu gelangen und Unternehmertätigkeit i.S.v. § 2 zu vermeiden:
 - eventuell privatrechtliche auf öffentlich-rechtliche Verträge umstellen
 - Rechtsform überprüfen (z.B. evtl. statt GmbH → AöR)
 - Wettbewerbsverzerrungen prüfen

B) Bewusst niedrige Einnahmen in einem umsatzsteuerpflichtigen BgA – Versagung des Vorsteuerabzugs (?)

niedrige Einnahmen (1)

EuGH-Fall (12.05.2016)

Die **Schülerbeförderung** erfolgt nach gesetzlicher Verpflichtung durch die Gemeinde Borsele (NL). Lediglich **1/3** der **Eltern** haben Beförderung zu **vergüten** und zahlen in der Gesamtheit **3 %** der echten **Beförderungskosten**.

- Art. 2 und Art. 9 MwStSystRL: Trennung zwischen **eigenständigen Kriterien** (!) der **entgeltlichen Leistungserbringung** und der **wirtschaftlichen Betätigung**
- rechtlich ohne Bedeutung, ob Leistungserbringer jPdöR, natürliche Person oder juristische Person des Zivilrechts

niedrige Einnahmen (2)

EuGH-Urteil Borsele:

Entgelt → ja, auch wenn Preis Selbstkosten unterschreitet

ABER:

Wirtschaftliche Tätigkeit (drei Voraussetzungen: **Entgelt + Einnahmenerzielung + Marktteilnahme**) → nein, da nur 1/3 der Leistungsempfänger zur Vergütung verpflichtet + anfallende Kosten lediglich zu 3 % gedeckt und somit lediglich **Teilvergütung**

→ **keine wirtschaftliche Tätigkeit** nach § 2 UStG

→ verhandelter Fall auch nicht von § 2b UStG erfasst

→ **kein Vorsteuerabzug, weil nicht ustbar**

→ **Problem: wo liegt die Grenze der Vergütung??**

niedrige Einnahmen (3)

aktuell: BFH wie EuGH

Gemeinde baut Freizeitbad neu (VoSt) und verpachtet (i.R. BgA) dies nachfolgend als Sportzentrum an eine Enkel-GmbH mittels privatrechtlichem Vertrag (+USt). Der Zuschuss zum Verlustausgleich ist weit höher als die Pacht.

Frage: BgA und damit unternehmerische Tätigkeit?

- FG (29.10.2015): BgA anerkannt → Vorsteuerabzug
- **BFH**: schriftliches Urteil noch ausstehend:
 - mündliche Verhandlung (15.12.2016): BgA soll abgelehnt sein !
 - weitreichende Folgen, für Verpachtungsbetriebe und andere mit sehr niedrigen Einnahmen
 - wohl kein Vorsteuerabzug aus Neubau, weil **nicht ustbar**

C) Steuerbefreiung (?)

Personalgestellung von Verein mit Satzungszweck zur Drogenhilfe

BFH-Urteil vom 14.1.2016

Gemeinnütziger Verein (Satzung: Drogengefährdeten und –abhängigen bei der Bewältigung ihrer Probleme helfen) „verleiht“ Arbeitnehmerin im Rahmen des Personalabordnungsvertrags an **Körperschaft des öffentlichen Rechts** (Entleiher) für soziale Zwecke

- steuerfrei nach § 4 Nr. 18 Satz 1 UStG: Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der freien Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften [...], die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind, wenn [...] die Leistungen **unmittelbar** dem nach der Satzung [...] **begünstigten Personenkreis** zugutekommen
- Merkmal der Unmittelbarkeit ist leistungsbezogen → Leistung selbst muss dem nach der Satzung begünstigten Personenkreis **unmittelbar** zugutekommen
- nicht ausreichend, dass die Leistung der Personalgestellung lediglich als Vorleistung in eine vom Leistungsempfänger (hier jPdÖR als Entleiher) an den begünstigten Personenkreis noch zu erbringende Leistung eingeht
- Personalgestellung gegen Aufwandsersatz **steuerbarer Umsatz** i.S. des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG

D) Vorsteuerabzug

Vorsteuerabzug bei Ausstellung von Rechnung ohne Steuernummer und ohne Ust-IdNr.

EuGH-Urteil Senatex vom 15.09.2016 und **BFH-Urteil** vom 20.10.2016

Nachträgliche Berichtigung einer Rechnung in Bezug auf eine fehlende Ust-IdNr.

→ Recht auf einen auf das Jahr der Rechnungsausstellung **rückwirkenden Vorsteuerabzug**

→ somit keine Nachzahlungszinsen bei fehlender Ust-IdNr. und nachträglicher **Berichtigung der Rechnung**

→ auch **Annexe** (Verträge oder andere Unterlagen) sind zur Rechnungsberichtigung durch Behörden zu prüfen

→ Risiko unmöglicher Berichtigung steigt im Zeitablauf → unmittelbare Korrektur

fraglich ist:

- Übertragbarkeit auf andere Rechnungsanforderungen (v.a. bei wesentlichen Angaben) bzw. deren nachträgliche Korrekturfähigkeit
- wie verspätet wird Berichtigung noch toleriert?
- Mitgliedsstaaten könnten nun bei fehlerhaften Rechnungen (finanzielle) Sanktionen einführen

Vorsteuerabzug bei Gebäudeerrichtung und anschließendem Verkauf

EuGH-Urteil Woerden (NL) vom 22.6.2016

Steuerpflichtiger (Gemeinde) ließ Gebäude errichten und verkauft dieses zu einem unter den Baukosten liegenden Preis (ca. 10 % des Selbstkostenpreises). Erwerber (Stiftung) nutzt Teile des Gebäudes für wirtschaftliche Tätigkeiten und überlässt einen Teil einem Dritten (andere Stiftung) unentgeltlich.

- Nach MwStSystRL Recht auf Vorsteuerabzug unabhängig von späterer Nutzung durch den Erwerber
- Gemeinde Woerden ist im Rahmen der MwStSystRL als Steuerpflichtige zu qualifizieren und nutzt von anderem Steuerpflichtigen gelieferte Gebäude im Rahmen eines steuerpflichtigen Umsatzes (Lieferung gegen Entgelt an Stiftung)
- Abzugsrecht: mit wirtschaftlicher Tätigkeit erzielt Ergebnis unerheblich, solange Tätigkeit selbst der MwSt unterliegt
- Steuerpflichtiger (Verkäufer) kann **gesamte** für den Bau aller Gebäudeteile gezahlte **MwSt** als **Vorsteuer** abziehen

Vorsteuerabzug bei Unterhalt von Wanderwegen

FG München-Urteil vom 23.06.2015

Klägerin (Kurort) übernimmt aufgrund eines Vertrags ohne öffentlich-rechtliche Grundlage mit Zweckverband in der Tourismusregion B die Unterhaltung von Wanderwegen gegen Entgelt. Die Klägerin erfüllt diese Verpflichtung durch die Einschaltung von Subunternehmen.

- Rechtsverhältnis: gegenseitiger Leistungsaustausch (Vergütung bildet tatsächlichen Gegenwert für erbrachte Dienstleistung)
- Unmittelbarer Zusammenhang zwischen Erbringung von Dienstleistungen und tatsächlich vom Steuerpflichtigen empfangener Gegenleistung
- **Klägerin erbringt gegenüber Zweckverband steuerpflichtige Leistungen gegen Entgelt**
- Kosten für Pflege und Unterhalt der Wanderwege in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit unternehmerischer Tätigkeit der Klägerin
- Gemeinde zum **Vorsteuerabzug** aus Kosten für Pflege und Unterhalt von Wanderwegen ihres Gemeindegebiets durch Dritte **berechtigt**, wenn diese Eingangsleistungen im Zusammenhang mit einer wirtschaftlichen Tätigkeit bezogen werden

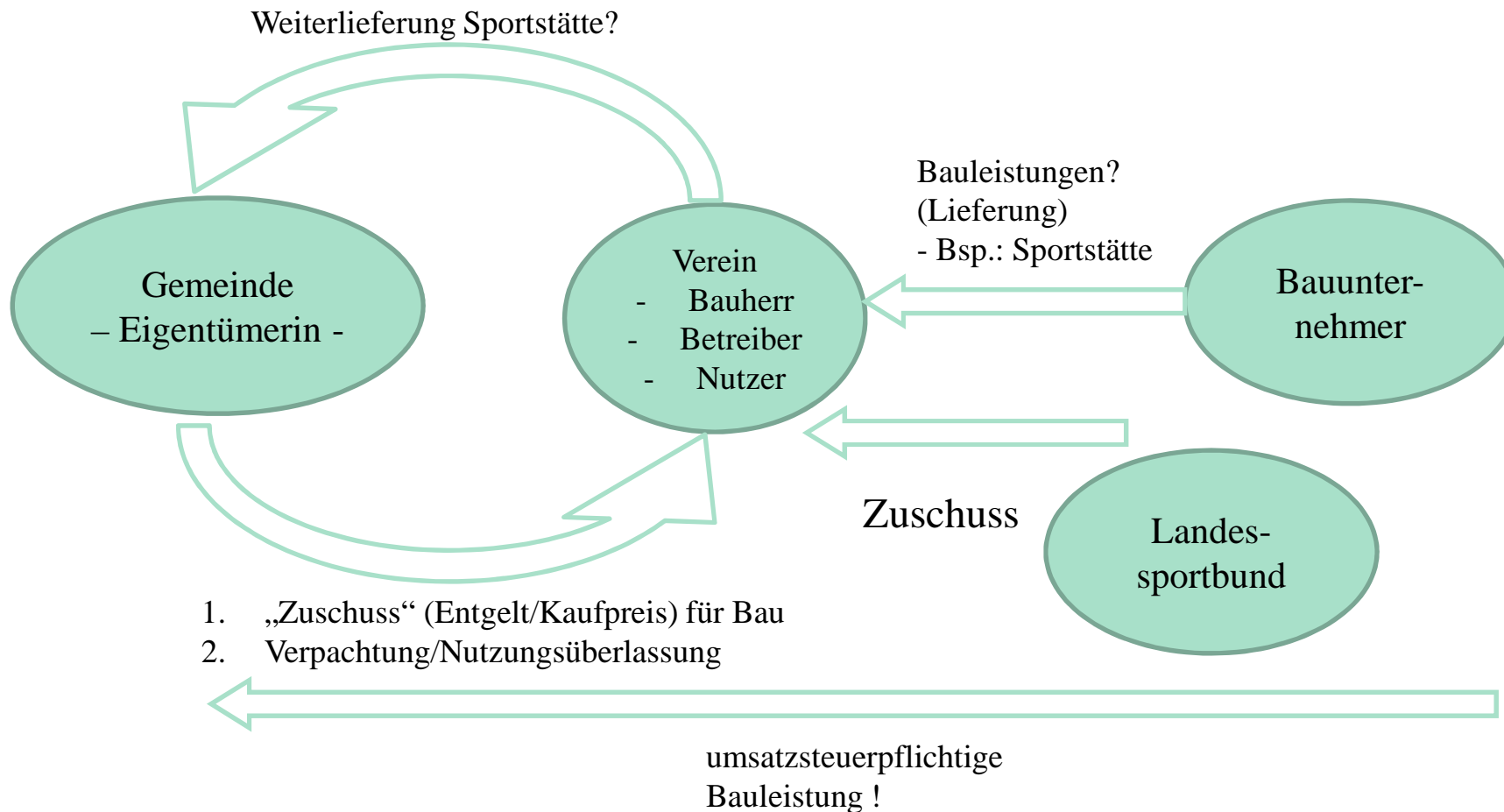
E) Lieferung Sportstätte durch Sportverein an Kommune

Umsatzsteuerbarkeit kommunaler Zuschüsse



ggf. Umsatzsteuerzahllast bei Verein

Umsatzsteuerliche Folgen von Vereinsinvestitionen



F) Breitbandausbau und Umsatzsteuer

Breitbandausbau

1) Finanzminister Nds (23.06.2015):

- Hinweise zu USt und Vorsteuerabzug

2) BMF aktuell (14.12.2016):

- Klärungen: **Zuwendungen** aus Bundesförderprogramm in verschiedenen Fällen
- Fall 1: **Verpachtungs-BgA** (Überlassung an Netzbetreiber: gesamte passive Netzinfrastruktur inklusive Leerrohre, Glasfaserkabel und weitere technische Komponenten → ustpfl. → **Vorsteuerabzug**)
- Fall 2: **Vermögensverwaltung** (Überlassung: nur Leerrohre ohne Glasfaserkabel) → nicht ustpfl. → **kein Vorsteuerabzug**)

G) Resume und Tax Compliance System

- insgesamt vielfältige Änderungen (insbesondere durch § 2b UStG) bei der Umsatzsteuer für jPdöR
- verschärfte rechtliche Rahmenbedingungen
- zunehmend restriktivere Handhabung und höhere Anforderungen von der Finanzverwaltung
- fraglicher Vorsteuerabzug
- Wissen (v.a. bezüglich neuer Urteile) sollte auf aktuellstem Stand gehalten werden

» **potenzielle Risiken für Verantwortliche !!**



Zinsrisiken



Steuernachzahlungen



Haftungsrisiken



Bußgeldrisiken



nicht materielle Risiken



**Wie
schützen?**



**BMF (23.5.2016): „innerbetriebliches
Kontrollsystem zur Erfüllung der
steuerlichen Pflichten“ kann ggf. Indiz
gegen Vorsatz oder Leichtfertigkeit sein**



- » Risiken vermeiden
- » Rechtssicherheit erhöhen
- » Absicherung der Verantwortlichen (z.B. Vorwurf Steuerhinterziehung entkräften)
- » Regulatorische Anforderungen berücksichtigen
- » Spezifische Besonderheiten in Kommunen beachten
- » Verankerung in der Behördenkultur

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!