■ Wirtschaftsprüfer ■ Steuerberater ■ Rechtsanwälte

MTG

Mehr Sicherheit. Mehr Erfolg. Mehr vom Leben.

Kommunalberatung

Mandanteninformation

Informationen zum aktuellen Stand bezüglich § 2b UStG vom 25. Juni 2020

Regensburg Kelheim Straubing Ingolstadt Nürnberg Riedenburg

Informationen zum aktuellen Stand bezüglich § 2b UStG vom 25. Juni 2020

Inhalt

1. Aktuelles: Verlängerung des Optionszeitraums
2. Wesentliche neue Verlautbarungen / Stellungnahmen zu § 2b UStG
   2.1. Interkommunale Zusammenarbeit (IKZ)
   2.2. Hoheitliche Hilfsgeschäfte
   2.3. Erteilung von verbindlichen Auskünften
   2.4. Verwaltungsgemeinschaften
3. Ausblick

1. Aktuelles: Verlängerung des Optionszeitraums

Der Bundesrat stimmte am Freitag den 5. Juni 2020 dem Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) zu.

> „Die bisherige **Übergangsregelung** zu § 2b UStG in § 27 Abs. 22 UStG wird aufgrund vordringlicher Arbeiten der juristischen Personen öffentlichen Rechts, insbesondere der Kommunen, zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie bis zum **31. Dezember 2022** verlängert."

Auch wenn dies eine positive Nachricht ist, raten wir Ihnen weiterhin, die **Umstellung auf den neuen § 2b UStG konsequent voranzutreiben**.

Die Verlängerung des Optionszeitraums wurde durch Einfügung eines neuen Absatzes 22a in § 27 UStG umgesetzt:

„(22a) Hat eine juristische Person des öffentlichen Rechts gegenüber dem Finanzamt gemäß Absatz 22 Satz 3 erklärt, 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 und die Erklärung für vor dem 1. Januar 2021 endende Zeiträume nicht widerrufen, gilt die Erklärung auch für sämtliche Leistungen, die nach dem 31. Dezember 2020 und vor dem 1. Januar 2023 ausgeführt werden. Die Erklärung nach Satz 1 kann auch für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2020 nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden. Es ist nicht zulässig, den Widerruf auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen zu beschränken."

Dies bedeutet im Einzelnen:

- Für die Nutzung der verlängerten Übergangsfrist muss eine juristische Person öffentlichen Rechts (jPöR), die bereits von der Option zur weiteren Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. Gebrauch gemacht hat nichts weiter veranlassen.
- Sollten Sie die Vorbereitungsmaßnahmen vorher abgeschlossen haben und bereit sein § 2b UStG früher anzuwenden, kann die Optionserklärung jeweils mit Wirkung zum Beginn eines Kalenderjahres widerrufen werden.
- Bei größeren Investitionsmaßnahmen und damit in Zusammenhang stehenden Vorsteuerabzugspotential kann es natürlich auch Sinn machen die Umstellung weiter voran zu treiben und doch schon zum ursprünglich geplanten Stichtag (1. Januar 2021) auf die neue Rechtslage umzustellen.

2. Wesentliche neue Verlautbarungen / Stellungnahmen zu § 2b UStG

2.1 Interkommunale Zusammenarbeit (IKZ)

Der Anwendungsbereich des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG wurde durch das BMF-Schreiben vom 14. November 2019 (BStBl. 2019 I, S. 1140) „Gesonderte Prüfung möglicher Wettbewerbsverzerrungen bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG“ stark eingeschränkt.

➔ **zum BMF-Schreiben**

Zum Hintergrund:

- Mit der Regelung in § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG sollten ursprünglich auch künftig unter § 2b UStG steuerbegünstigte interkommunale Kooperationen möglich sein.
- Das Umsatzsteuergesetz basiert jedoch auf **Unionsrecht** und ist richtlinienkonform in nationales Recht umzusetzen.
- Das entscheidende Tatbestandsmerkmal **„größerer Wettbewerbsverzerrungen“** ist ein unbestimmter Rechtsbegriff, so dass die Umsetzung durch den nationalen Gesetzgeber schwierig war und dies für die interkommunale Zusammenarbeit durch die im Gesetz aufgeführten Tatbestandsmerkmale gelöst werden sollte.
- Schlussendlich wurden jedoch erhebliche Zweifel an der Unionsrechtskonformität geäußert und ein Vertragsverletzungsverfahren konnte nur durch eine starke Einschränkung des Anwendungsbereichs abgewendet werden.
- **Faktisch** bleibt nunmehr nach Ergehen des BMF-Schreibens **kein Anwendungsbereich** mehr für § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG.

Kernaussagen des BMF-Schreibens vom 14. November 2019:

- § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG ist ein Regelbeispiel.
- Bei kumulativem Vorliegen der Voraussetzungen besteht lediglich die **Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen**.
- In einem **zweiten Schritt** muss trotzdem eine zusätzliche Prüfung von schädlichen Wettbewerbsverzerrungen vorgenommen werden.
- Die **Regelvermutung gilt als widerlegt**, wenn private Unternehmen in der Lage sind vergleichbare Leistungen wie die öffentliche Hand zu erbringen.
- Hierdurch scheiden regelmäßig Leistungsvereinbarungen über verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten z.B. Gebäudereinigung, Grünpflegearbeiten, Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden sowie unterstützende IT-Dienstleistungen aus.

Diesbezügliche Verfügung des Landesamtes für Steuern Niedersachsen vom 20. Dezember 2019:

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen hat auf das BMF-Schreiben bereits reagiert. Da auch bei Vorliegen der Regelvermutung gemäß § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG eine zusätzliche Wettbewerbsprüfung i. S. d. § 2b Abs. 1 S. 2 UStG vorzunehmen ist, kann laut Verfügung § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG **für sich genommen Wettbewerbsverzerrungen nicht ausschließen**, so dass die Prüfung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG zukünftig unterbleiben kann.

Mit der Verfügung hat das Landesamt für Steuern Niedersachsen ein Prüfschema zum § 2b UStG veröffentlicht, in welchem der entsprechende Prüfschritt bereits gestrichen wurde.

Kostengemeinschaft bei Gemeinwohlaufgaben § 4 Nr. 29 UStG als mögliche Lösung?

- Durch das Jahressteuergesetz 2019 wurde der Katalog der Steuerbefreiungen des § 4 UStG um die Regelung zur Kostengemeinschaft (Nr. 29) ergänzt.
- **Zweck dieser Vorschrift**: Inländische Gesellschaften sollen mit sonstigen Leistungen umsatzsteuerfrei gestellt werden, die sie auf Selbstkostenbasis ohne Wettbewerbsverzerrungen an Mitglieder erbringen, die diese Dienstleistung entweder zur Durchführung nicht umsatzsteuerbarer oder dem Gemeinwohl dienender umsatzsteuerfreier Leistungen verwenden.
- Auch wenn die Einführung des § 4 Nr. 29 UStG zunächst als Lösung für die zuvor genannte Problematik bei den IKZ gesehen wurde, wird auch hier in der Praxis die Schwierigkeit bestehen, nachzuweisen, dass keine reale Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung vorliegt.

Voraussetzungen und Rahmenbedingungen für die Anwendung der Steuerbefreiung im Detail:

- Es muss sich um einen Personenzusammenschluss handeln, der selbständiger Unternehmer ist und seine Leistungen an ein oder mehrere Mitglieder erbringt (nach h.M. auch Zweckverbände der Kommunen erfasst).
- Der Leistungsempfänger (Mitglied) erbringt nichtunternehmerische oder steuerfreie, dem Gemeinwohl dienende Leistungen der in § 4 Nr. 11b, 14-18, 20-25 oder Nr. 27 UStG bezeichneten Art.
- Die Befreiung gilt nicht für Leistungen des Personenzusammenschlusses, soweit diese an Dritte oder für steuerpflichtige Leistungen der Mitglieder erbracht werden.
- Das für die Leistung vereinbarte / entrichtete Entgelt stellt ausschließlich einen Kostenersatz dar.
- Final darf zusätzlich jedoch keine Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung bestehen.

In wie vielen Fällen die Vorschrift zur Anwendung kommt bzw. kommen wird ist derzeit noch nicht absehbar. Für die praktische Bedeutung des § 4 Nr. 29 UStG wird die Auslegung des Wettbewerbsbegriffs im Sinne der Vorschrift seitens der Finanzverwaltung entscheidend sein. Eine diesbezügliche Stellungnahme liegt derzeit noch nicht vor.

2.2 Hoheitliche Hilfsgeschäfte

Gemäß BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 fallen sog. hoheitliche Hilfsgeschäfte, die die nichtunternehmerischen (nichtwirtschaftlichen) Tätigkeiten von jPöR mit sich bringen, zwar nicht in den Anwendungsbereich des § 2b UStG, weil sie auf privatrechtlicher Grundlage ausgeführt werden (z. B. Verkauf von Gegenständen, die im nicht unternehmerischen Bereich eingesetzt waren). Gleichwohl ist eine jPöR mit ihren Verkaufstätigkeiten nur dann Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG, wenn diese Tätigkeiten selbständig und nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen ausgeübt werden.

Da die Selbständigkeit bei einer jPöR außer Frage steht, ist die Unternehmereigenschaft von der **Nachhaltigkeit** der Verkaufstätigkeit abhängig. Dabei sieht die Finanzverwaltung eine Tätigkeit auch dann als nicht nachhaltig an, wenn sie wiederholt oder mit einer gewissen Regelmäßigkeit ausgeführt wird.

Fraglich bleibt, welche Tätigkeiten neben den im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 genannten Beispielen als hoheitliche Hilfsgeschäfte angesehen werden.

Mit dem **BMF-Schreiben vom 15. November 2019** hat sich die Finanzverwaltung nun zu zwei weiteren Einzelfällen geäußert [**„Hoheitliche Hilfsgeschäfte in der kommunalen Entsorgungswirtschaft im Rahmen des § 2b UStG“]**.

Kernaussagen:

- Bei **Verkauf von Strom** auf privatrechtlicher Grundlage besteht **kein** hoheitliches Hilfsgeschäft.
- Bei **Verkauf von Altpapier aus privaten Haushaltungen** auf privatrechtlicher Grundlage ist **kein** hoheitliches Hilfsgeschäft gegeben.

Inwieweit noch andere Einzelfälle seitens der Finanzverwaltung mittels Stellungnahmen geklärt werden oder doch noch – wie von den Spitzenverbänden gefordert – eine Positiv-/Negativ-Liste veröffentlicht wird bleibt abzuwarten.

2.3 Erteilung von verbindlichen Auskünften

Eine verbindliche Auskunft bezüglich der steuerlichen Behandlung von Sachverhalten ist nur unter sehr engen Voraussetzungen möglich. Insbesondere muss der Finanzverwaltung ein ernsthaft geplanter aber **noch nicht verwirklichter** Sachverhalt vorgelegt werden. Inwieweit verbindliche Auskünfte im Rahmen der § 2b UStG-Einführung erreicht werden können, war bisher unklar.

Das BMF hat mit Schreiben vom 3. April 2020 an die Spitzenverbände mitgeteilt, dass die Möglichkeit einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abs. 2 AO besteht.

- Die Erteilung verbindlicher Auskünfte zur Anwendung und Auslegung des § 2b UStG durch die Finanzämter ist unter den in § 89 Abs. 2 AO, der StAuskV und dem AEAO zu § 89 genannten Voraussetzungen möglich.
- Nach den Ausführungen liegt „ein ernsthaft geplanter und noch nicht verwirklichter Sachverhalt“ im Sinne des § 89 Abs. 2 S. 1 AO auch dann vor, wenn ein Dauersachverhalt aufgrund einer grundlegenden Gesetzesänderung nur dann unverändert fortgeführt werden soll, wenn keine wesentlichen negativen Steuerfolgen eintreten. Darüber hinaus sei schlüssig darzulegen, dass eine Sachverhaltsveränderung für die Zukunft möglich wäre.
- Verbindliche Auskünfte durch die Finanzämter werden jedoch regelmäßig nicht erteilt, wenn zu einer grundlegend geänderten Rechtslage in absehbarer Zeit eine Verwaltungsanweisung zu erwarten ist (vgl. Nr. 3.5.4 S. 2 des AEAO zu § 89).

Eine verbindliche Auskunft ist **kostenintensiv** und unter Umständen auch **langwierig**. Grundsätzlich kann in Einzelfällen die Einholung einer verbindlichen Auskunft trotzdem sinnvoll sein. Inwieweit im Rahmen der Umstellung auf den § 2b UStG jedoch im Einzelfall tatsächlich Auskünfte erreicht werden (können), bleibt abzuwarten.

2.4 Verwaltungsgemeinschaften

Mit der Verfügung S 7106-1.1-21 / 4 St33 vom 27. April 2020 (**HIER** geht es zur Verfügung) hat sich das Bayerische Landesamt für Steuern erstmals zur Besteuerung von Verwaltungsgemeinschaften geäußert.

Kernaussagen:

- **Aufgaben des übertragenen Wirkungskreises (Art. 4 Abs. 1 VGemO):**
  Soweit die Verwaltungsgemeinschaft Aufgaben des übertragenen Wirkungskreises der Mitgliedsgemeinden erledigt, tritt diese an Stelle der Mitgliedsgemeinden. Es liegt keine Aufgabenübernahme gegen Entgelt und kein Leistungsaustausch i. S. d. § 1 Abs. 1 S. 1 UStG vor. Dabei sind Geldmittel unschädlich, die die Verwaltungsgemeinschaft erhält, damit sie in die Lage versetzt wird, sich in der Erfüllung der Aufgabe zu betätigen.

- **Aufgaben des eigenen Wirkungskreises (Art. 4 Abs. 2 VGemO):**
  Bei der Erledigung von Aufgabe des eigenen Wirkungskreises der Mitgliedsgemeinden durch die Verwaltungsgemeinschaft handelt die Verwaltungsgemeinschaft als Behörde der jeweiligen Mitgliedsgemeinde. Auch hier liegt kein Leistungsaustausch i. S. d. § 1 Abs. 1 S. 1 UStG, sondern ein nichtsteuerbarer Innenumsatz vor.

- **Übertragung von Aufgaben des eigenen Wirkungskreises (Art. 4 Abs. 3 VGemO):**
  Sofern die Aufgabe nur auf eine jPdöR übertragen werden darf, scheidet mangels Marktrelevanz eine Besteuerung aus (§ 2b Abs. 1 S. 2 UStG). Kann die jeweilige Aufgabe jedoch auch auf einen privaten Rechtsträger übertragen werden, ist regelmäßig die Umsatzsteuerbarkeit gegeben.

Die Stellungnahme seitens des Bayerischen Landesamts für Steuern ist durchaus zu begrüßen und könnte zu erheblichen Erleichterungen bei der Beurteilung der Tätigkeiten der Verwaltungsgemeinschaften führen. In einem ersten Schritt muss natürlich auch weiterhin ein Screening der Einnahmen durchgeführt werden. Dabei ist es nunmehr noch wichtiger die Rechtsgrundlage sowie die Aufgabe selbst zu durchleuchten und entsprechend zu würdigen.

3. Ausblick

Auch nachdem sich die Finanzverwaltung, die Landesämter für Steuern und Finanzministerien jüngst zu einzelnen Themen geäußert haben, bleiben weiterhin viele Fragen offen. Derzeit ist zu beobachten, dass insbesondere die Spitzenverbände viele Anwendungsfragen sammeln und vortragen und damit den Druck auf die Finanzbehörden erhöhen.

Nicht zuletzt aufgrund der kürzlich ergangenen Stellungnahmen muss weiterhin davon ausgegangen werden, dass die Finanzverwaltung hinsichtlich des Begriffs der „öffentlichen Gewalt“ i. S. d. § 2b UStG streng auf die Handlungsgrundlage abstellt. Privatrechtliche Vereinbarungen führen selbst bei Anschluss- und Benutzungszwang zum Ausschluss der Anwendung des § 2b UStG.

Insbesondere zu folgenden Themen werden BMF-Schreiben erwartet bzw. sind angekündigt:

- Friedhofsgebühren (ein Entwurf liegt bereits vor)
- Konzessionsabgabe (ein Entwurf liegt bereits vor)
- Positiv-/Negativliste zur Abgrenzung hoheitlicher Hilfsgeschäfte

Es bleibt somit abzuwarten, zu welchen - neben den oben genannten - Themen das BMF in den nächsten Wochen und Monaten Stellung beziehen wird.

Das Team Kommunalberatung der MTG Wirtschaftskanzlei unterstützt Sie gerne. Sprechen Sie uns jederzeit an. Wir sind für Sie da.

Ihre Ansprechpartner freuen sich über Ihre Kontaktaufnahme!

Dipl.-Kfm.
Matthias Baier
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
Partner

+49 941 208645-0
matthias.baier@mtg-group.de

Dipl.-Betriebswirtin (FH)
Carolin Kwasny
Steuerberaterin
Partnerin

+49 941 208645-0
carolin.kwasny@mtg-group.de

Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Rechtsberatung aus einer Hand!

Kontaktieren Sie uns!
Wir beraten Sie gerne!
kommunalberatung@mtg-group.de
www.mtg-group.de

MTG Wirtschaftskanzlei