



# HESSISCHER LANDTAG

26. 06. 2015

## **Kleine Anfrage**

**des Abg. Hahn (FDP) vom 06.05.2015**

**betreffend Umsatzbesteuerung bei interkommunaler Zusammenarbeit**

**und**

## **Antwort**

**des Ministers der Finanzen**

### **Vorbemerkung des Fragestellers:**

Die Frage, in welchem Umfang die Kommunen der Umsatzsteuer unterliegen, beschäftigt die Kommunen seit längerer Zeit. Derzeit steht nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 10.11.2011 die Frage im Raum, wie zukünftig mit der Umsatzsteuer bei interkommunaler Kooperation umgegangen werden wird. Die langjährige Verwaltungspraxis hat nach dem Urteil keinen Bestand mehr. Deshalb wurde eine Arbeitsgruppe auf Staatssekretärebene der Länderfinanzministerien eingesetzt, die einen Lösungsvorschlag erarbeitete. Dieser wird offensichtlich derzeit nicht weiter verfolgt, weil die Änderung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie abgewartet werden soll.

### **Vorbemerkung des Ministers der Finanzen:**

Die Finanzministerkonferenz (FMK) hat mit Beschluss vom 30. Januar 2014 eine länderoffene Arbeitsgruppe der Staatssekretärinnen und Staatssekretäre eingerichtet, die mit der Klärung offener Fragen im Zusammenhang mit der Besteuerung der öffentlichen Hand beauftragt wurde und diese um Handlungsempfehlungen und Lösungsvorschläge gebeten.

Ferner hatte die FMK um eine breit angelegte Beteiligung der von der Rechtsprechung Betroffenen gebeten, sobald belastbare Ergebnisse vorlagen. Im Sommer 2014 wurde deshalb unter Federführung des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen ein Anhörungsverfahren der kommunalen Spitzenverbände und anderer Wirtschaftsverbände sowie Interessengruppen zu einer möglichen gesetzlichen Neuregelung, die von der Arbeitsgruppe der Staatssekretärinnen und Staatssekretäre entworfen wurde, durchgeführt. Anschließend wurde der von der Finanzministerkonferenz in der Sitzung im Oktober 2014 abgestimmte Gesetzentwurf (vgl. Anlage) für eine Neuregelung in einem § 2b UStG an die Beteiligten des Anhörungsverfahrens (insbesondere die kommunalen Spitzenverbände, die Kirchen und Rundfunkanstalten sowie die verschiedenen Wirtschaftsverbände) zur Information übersandt.

Diese Vorbemerkungen vorangestellt, beantworte ich die Kleine Anfrage wie folgt:

Frage 1. War Hessen an der Erarbeitung des Lösungsvorschlags beteiligt?

Hessen hat sich sowohl auf der Fachebene als auch in der Arbeitsgruppe der Staatssekretärinnen und Staatssekretäre aktiv beteiligt.

Frage 2. Welchen Inhalt hatte dieser Lösungsvorschlag? Wie beurteilt die Landesregierung den Lösungsvorschlag der Länderstaatssekretäre?

Der Lösungsvorschlag sieht eine Neuregelung in § 2b UStG (Entwurf) vor (siehe Anlage).

Aus Sicht der Landesregierung soll der Entwurf eine schwierige Thematik, bei der vielfältige widerstreitende Interessen in Übereinstimmung gebracht werden müssen, gesetzlich neu regeln und den durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) herbeigeführten Interimszustand beenden.

Auf der einen Seite soll im Interesse des Gemeinwohls neben anderen Zielen auch sichergestellt werden, dass die interkommunale Zusammenarbeit weitgehend frei von Umsatzsteuerbelastun-

gen bleibt. Auf der anderen Seite soll die Steuerfreiheit aber nur unter der Maßgabe gewährt werden, dass private Unternehmer nicht unter "größeren Wettbewerbsverzerrungen" leiden. Im Entwurf wurden Fälle gesetzlich definiert, in denen bei Handeln auf öffentlich-rechtlicher Grundlage keine solchen Wettbewerbsverzerrungen eintreten.

Die bisher in Hessen bekannt gewordenen Fälle der kommunalen Zusammenarbeit, bei denen durch die einschlägige BFH-Rechtsprechung Umsatzsteuerrisiken aufgetreten sind, könnten mit der vorgeschlagenen Gesetzesänderung im Wesentlichen für die Kommunen zufriedenstellend gelöst werden. Wo einzelne Tatbestandsmerkmale (noch) nicht erfüllt sind, dürften Möglichkeiten einer Anpassung bestehen.

Im Hinblick auf die noch laufende Auswertung des Konsultationsverfahrens durch die EU-Kommission und eines erst in Zukunft zu erwartenden Entwurfs für eine EU-Richtlinie in der Sache (vgl. nachfolgende Antwort zur Frage 4), könnte aus Sicht der Landesregierung der gewählte deutsche Lösungsansatz grundsätzlich ein gutes Signal für eine vergleichbare europäische Regelung sein.

Für die Landesregierung ist aber auch entscheidend, dass eine Neuregelung zu keiner wettbewerbsverzerrenden Begünstigung der öffentlichen Hand führt.

Frage 3. Welche Vorbehalte gibt es gegen den Vorschlag?

Bereits die im Rahmen des Anhörungsverfahrens zu dem Lösungsvorschlag (vgl. Vorbemerkungen) eingegangenen Stellungnahmen gehen je nach Interessenlage weit auseinander.

Die Interessenverbände der Wirtschaft begrüßen das Vorhaben, die Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand auf Basis der Rechtsprechung neu zu regeln. Sie lehnen jedoch den Gesetzentwurf in seiner vorliegenden Fassung ab. Kritisiert wird insbesondere, dass die vorgeschlagene Regelung die öffentliche Hand erheblich privilegiere und die Nichtbesteuerung der Zusammenarbeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu massiven Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Unternehmen führe.

Die auf Seiten der öffentlichen Hand Betroffenen (insbesondere die kommunalen Spitzenverbände) begrüßen den Entwurf grundsätzlich. Der Entwurf gehe jedoch noch nicht weit genug, um die Belastung öffentlicher Leistungen mit Umsatzsteuer zu vermeiden.

Frage 4. Wie ist der Sachstand bei der Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie?

Die EU-Kommission hat vom 14. Oktober 2013 bis zum 25. April 2014 zur Überprüfung der bestehenden Mehrwertsteuervorschriften für öffentliche Einrichtungen ein öffentliches Konsultationsverfahren durchgeführt. Die Finanzministerkonferenz hat wie die kommunalen Spitzenverbände und Wirtschaftsverbände sowie Interessengruppen Anfang 2014 dazu Stellung genommen. Derzeit wertet die EU-Kommission die Beiträge noch aus.

Informationen zum Konsultationsverfahren und Hinweise auf die eingegangenen Beiträge finden sich unter:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2013\\_vat\\_public\\_bodies\\_de.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2013_vat_public_bodies_de.htm)

Frage 5. Welche Änderungen sind dort zu erwarten?

Die EU-Kommission hat in den Jahren 2013 und 2014 ein breites Spektrum EU-weit diskutierter Reformoptionen zum Gegenstand des Konsultationsverfahrens gemacht.

Diese Reformoptionen umfassen

- die Vollbesteuerung öffentlicher Einrichtungen und dem Gemeinwohl dienender Tätigkeiten,
- einen vollständigen Vorsteuer ausgleich ("Erstattungssystem") auf EU-Ebene,
- die Streichung von Sonderregelungen für öffentliche Einrichtungen (Artikel 13 der MwSt-Systemrichtlinie) bei gleichzeitiger,
  - Beibehaltung von sämtlichen oder
  - der Mehrzahl der derzeitigen Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten,
- nur sektorale Reform in besonders wettbewerbsrelevanten Bereichen ,
- nur punktuelle Änderungen der geltenden Vorschriften des Unionsrechts.

Die Organisation staatlichen Handelns ist in den Mitgliedstaaten vielfältig. Die EU-Kommission wird diesen Umstand nach Einschätzung der Landesregierung beachten. Wie nach Erörterung mit den Mitgliedstaaten eine endgültige Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts im Unionsrecht (MwSt-Systemrichtlinie) aussehen wird, lässt sich heute nicht seriös einschätzen.

Frage 6. Wann rechnet die Landesregierung mit dieser Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie?

Nach ersten Signalen der EU-Kommission dürfte erst im Laufe des Jahres 2016 mit einem Richtlinienvorschlag gerechnet werden. Mit einer tatsächlichen Änderung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie dürfte nach intensiver Erörterung auch mit den EU-Mitgliedstaaten nicht vor Ablauf von zwei Jahren gerechnet werden.

Frage 7. Welche Auswirkungen hat diese Änderung auf die Mehrwertsteuererhebung für Kommunen?

Eine verlässliche Aussage hierzu ist aufgrund der Ausführungen zu Frage 5 derzeit nicht möglich.

Wiesbaden, 12. Juni 2015

**Dr. Thomas Schäfer**

**Anlagen**

## **Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand**

- Zusammenarbeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts –

Vorschlag einer Neuregelung in § 2b UStG-E

Stand: Oktober 2014

## **„§ 2b**

### ***Juristische Personen des öffentlichen Rechts***

(1) <sup>1</sup>Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. <sup>2</sup>Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vor, wenn

1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder
2. <sup>1</sup>die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. <sup>2</sup>Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
  - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
  - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
  - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
  - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

(4) Auch wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit der Ausübung folgender Tätigkeiten stets als Unternehmer:

1. die Tätigkeit der Notare im Landesdienst und der Ratschreiber im Land Baden-Württemberg, soweit Leistungen ausgeführt werden, für die nach der Bundesnotarordnung die Notare zuständig sind;

2. *die Abgabe von Brillen und Brillenteilen einschließlich der Reparaturarbeiten durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;*
3. *die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;*
4. *die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;*
5. *Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. EU Nr. L 347 S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.“*

### Erläuterung des Gesetzesvorschlags

Den einzelnen Regelungen des § 2b (neu) UStG-E liegen folgende Überlegungen zu Grunde:

Die ergangene Rechtsprechung hat nicht nur im Bereich der interkommunalen Zusammenarbeit Probleme aufgeworfen, betroffen sind vielmehr sämtliche Kooperationen öffentlicher Einrichtungen. Die Änderung des Umsatzsteuergesetzes fokussiert sich daher nicht auf den Kommunalbereich, sondern spricht allgemein von „juristischen Personen des öffentlichen Rechts“ (jPöR).

Die Formulierung des Absatzes 1 entspricht im Wesentlichen dem Wortlaut des Artikels 13 MwStSystRL. Danach sind wirtschaftliche Tätigkeiten von jPöR grundsätzlich von der Besteuerung auszunehmen, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Diese Begrifflichkeit ist unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des BFH auszulegen. Danach kommen als Tätigkeiten, die einer jPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, nur solche in Betracht, bei denen die jPöR im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung (z. B. öffentlich-rechtlicher Vertrag, öffentlich-rechtliche Vereinbarung, Verwaltungsakt) tätig wird. Erbringt eine jPöR dagegen Leistungen auf Grund eines privatrechtlichen Vertrages und damit unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, werden diese Tätigkeiten nicht von § 2b (neu) UStG-E erfasst.

Die Prüfung, ob im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausgeführte Tätigkeiten von jPöR zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen, sollte aus Gründen der Praktikabilität zunächst anhand einer gesetzlich festgelegten quantitativen Wettbewerbsgrenze i. H. v. 17.500 Euro erfolgen (Absatz 2 Nummer 1). Diese Grenze orientiert sich an dem der

Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) innewohnenden Gedanken des Gesetzgebers, dass bis zu einer Umsatzgrenze von 17.500 Euro keine größere Störung des Wettbewerbs stattfindet. Übersteigt der voraussichtliche Jahresumsatz der jPöR aus gleichartigen Tätigkeiten den Betrag von 17.500 Euro (brutto) nicht, wird unwiderlegbar unterstellt, dass durch die Nichtbesteuerung der Tätigkeit der jPöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen auftreten.

Nach Absatz 2 Nummer 2 können größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen werden, weil in diesen Fällen steuerbare Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage nicht mit Umsatzsteuer belastet werden. Dies kann z. B. in Betracht kommen, wenn eine eigens dafür gegründete Anstalt des öffentlichen Rechts für mehrere Kommunen Bildungsleistungen entsprechend § 4 Nummer 21 Buchstabe a UStG erbringt. Ausgenommen von dieser Regelung sind Leistungen, die ihrer Art nach zwar grundsätzlich steuerfrei sind, bei denen jedoch ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG grundsätzlich möglich ist. So soll vor allem vermieden werden, dass die Nichtbesteuerung derartiger Leistungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten der öffentlichen Hand führt.

Absatz 3 enthält für den Fall der Zusammenarbeit von jPöR bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben Abgrenzungskriterien im Hinblick auf die Frage, wann eine Nichtbesteuerung dieser Zusammenarbeit nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt.

Bezieht sich die Zusammenarbeit von jPöR auf Leistungen, die aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer jPöR erbracht werden dürfen, liegt nach Nummer 1 keine wettbewerbsrelevante und damit keine unternehmerische Tätigkeit vor. Dies ist z. B. dann der Fall, wenn zwei Kommunen gemeinsame Standes- und Ordnungsamtsbezirke bilden oder die Tätigkeiten der Einwohnermeldeämter zentralisieren. Solche - schon gegenständlich marktfernen - Tätigkeiten sind aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen den jPöR vorbehalten.

In Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 sind Abgrenzungskriterien hinsichtlich größerer Wettbewerbsverzerrungen aufgeführt, die auf der Basis des EU-Vergaberechts entwickelt wurden. Größere Wettbewerbsverzerrungen werden verneint, wenn die Zusammenarbeit der öffentlichen Einrichtungen durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dieses Kriterium, welches aus Artikel 12 Absatz 4 Buchstabe b der EU-Vergaberichtlinie abgeleitet wurde, kann sowohl bei Fallgestaltungen, bei denen die leistende jPöR vom öffentlichen Auftraggeber kontrolliert wird, als auch bei der gleichberechtigten Zusammenarbeit von jPöR erfüllt sein. Was unter spezifischen öffentlichen Interessen zu verstehen ist, wird im Wesentlichen durch die in den Buchstaben a bis d aufgestellten Kriterien bestimmt.

Sind alle in den Buchstaben a bis d des Absatzes 3 Nummer 2 genannten Kriterien erfüllt, ist regelmäßig davon auszugehen, dass die Zusammenarbeit der öffentlichen Einrichtungen durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt ist und die entsprechenden Tätigkeiten der leistenden jPöR nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen.

Eine durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmte Zusammenarbeit wird regelmäßig auf der Basis langfristiger Vereinbarungen (Buchstabe a) erfolgen. Diese Bedingung ist zwar nicht ausdrücklich in Artikel 12 der EU-Vergaberichtlinie genannt, ergibt sich aber aus der Rechtsprechung des EuGH zum Wettbewerbsbegriff des EU-Vergaberechts. Auch bei Fallgestaltungen, in denen der öffentliche Auftraggeber die leistende jPöR kontrolliert, werden regelmäßig langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen vorliegen. Basiert die Zusammenarbeit der öffentlichen Einrichtungen dagegen auf kurzfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen, handelt es sich üblicherweise um gelegentliche Amtshilfe, die mangels Nachhaltigkeit nicht zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit i. S. d. Artikels 9 MwStSystRL der leistenden jPöR führt.

Leistungen öffentlicher Einrichtungen an andere jPöR stehen im Wettbewerb zu den Leistungen von Unternehmen, wenn sie ihrer Art nach vergleichbar sind und sie unter vergleichbaren Rahmenbedingungen erbracht werden (vgl. EuGH-Urteil vom 23. April 2009, C-357/07, TNT). Dienen die Leistungen dagegen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur (z. B. Verwaltungs-, Dienstleistungs- oder technische Infrastruktur) und der Wahrnehmung einer allen am Leistungsaustausch Beteiligten obliegenden Aufgabe (Buchstabe b), dürften die Rahmenbedingungen, unter denen sie erbracht werden, bereits ihrer Natur nach in der Regel nicht mit denen privater Unternehmer vergleichbar sein. Dies kann sowohl bei der gleichberechtigten Zusammenarbeit öffentlicher Einrichtungen als auch in den Fällen erfüllt sein, in denen der öffentliche Auftraggeber die leistende jPöR kontrolliert (horizontale und vertikale Zusammenarbeit). Eine allen Beteiligten obliegende Aufgabe liegt auch dann vor, wenn die leistende Körperschaft zur Aufgabenerfüllung gegründet wurde (z. B. ein Zweckverband). Das in Buchstabe b genannte Kriterium basiert auf Artikel 12 Absatz 4 der EU-Vergaberichtlinie und den vom EuGH entwickelten Grundsätzen.

Die Zusammenarbeit darf zudem nicht zu Finanztransfers zwischen den beteiligten öffentlichen Einrichtungen führen, die über eine – ggf. anteilige – Kostenerstattung hinausgehen (Buchstabe c). Die leistungserbringende Einrichtung darf ihre Preise bzw. Umlagen nur kostendeckend kalkulieren. Andernfalls würde dies für eine Gewinnorientierung der leistenden jPöR sprechen, die ein Indiz dafür wäre, dass die jPöR ihre Leistungen unter vergleichbaren Bedingungen wie ein privater Unternehmer erbringt.

In allen Fällen, in denen das EU-Vergaberecht durch die Zusammenarbeit von öffentlichen Einrichtungen begründete Wettbewerbsverzerrungen ausschließt, dürfen sich die leistenden öffentlichen Einrichtungen mit gleichartigen Leistungen nur in unbedeutendem Umfang am



wirtschaftlichen Markt beteiligen. Dieses Kriterium muss auch aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht erfüllt sein (Buchstabe d). Die leistende jPöR muss daher in dem von der Zusammenarbeit erfassten Tätigkeitsbereich im Wesentlichen Leistungen für andere jPöR erbringen. Leistungen, die aufgrund originärer Zuständigkeit im eigenen Hoheitsbereich erbracht werden, werden bei dieser Wesentlichkeitsbetrachtung nicht berücksichtigt. Beteiligt sich die leistende jPöR dagegen in einem solchen Umfang am wirtschaftlichen Markt, dass der entsprechende Tätigkeitsbereich davon insgesamt dominiert wird, besteht ganz real und nicht mehr nur hypothetisch die Möglichkeit des Auftretens größerer Wettbewerbsverzerrungen.

Die bereits bisher von § 2 Absatz 3 UStG erfassten Leistungen öffentlicher Einrichtungen sollen auch nach einer Neuregelung in § 2b (neu) UStG-E der Umsatzbesteuerung unterliegen (Absatz 4). Daher wurden die entsprechenden Ausnahmetatbestände des § 2 Absatz 3 UStG in den Gesetzesvorschlag übernommen.

Um die nationalen Neuregelungen vollständig an das Unionsrecht anzupassen, wird in Absatz 4 Nummer 5 auf den Anhang I der MwStSystRL verwiesen.

Einer nationalen Steuerbefreiung für die Leistungen der öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten bedarf es nicht. Soweit die Rundfunkanstalten aufgrund des Verweises auf Anhang I der MwStSystRL stets als Unternehmer gelten, umfasst dies nicht solche Tätigkeiten, die nach der Rechtsprechung des BVerfG (Urteil vom 18. Mai 1971, BVerfG 31, 314) als hoheitlich anzusehen und auch weiterhin nicht steuerbar sind.