



<b>Beschlussvorlage</b> <b>2016/225</b>	Referat	Finanzreferat
	Abteilung	Abt. 20, Finanzreferat
	Verfasser(in)	Stadtverwaltung Friedberg

<b>Gremium</b>	<b>Termin</b>	<b>Vorlagenstatus</b>
<b>Stadtrat</b>	<b>21.07.2016</b>	<b>öffentlich</b>

**Neuregelung der Umsatzbesteuerung für juristische Personen des öffentlichen Rechts - § 2b UStG - Antrag auf Gewährung der erweiterten Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2020**

**Beschlussvorschlag:**

1. Es ist beim zuständigen Finanzamt Augsburg-Land vom Wahlrecht nach § 27 Abs. 22 Satz 2 UStG Gebrauch zu machen und damit die (bisherige) umsatzsteuerliche Sachbehandlung der Stadt Friedberg weiterhin nach den Regelungen des § 2 Abs. 3 UStG bis zum 31. Dezember 2020 in Anspruch zu nehmen.
2. Die Verwaltung wird beauftragt, alle Leistungen der Stadt Friedberg und gegebenenfalls die diesen zugrunde liegenden vertraglichen Regelungen auf ihre künftige umsatzsteuerliche Relevanz zu prüfen (Leistungs- und Vertragsprüfung).

<b>anwesend:</b>	<b>für den Beschluss:</b>	<b>gegen den Beschluss:</b>
------------------	---------------------------	-----------------------------



## Sachverhalt:

### 1. Ausgangslage

Im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 2015 vom 2. November 2015 (BStBl. I 2015, S. 1834) wurde bei der Umsatzsteuer eine grundlegende Änderung für juristische Personen des öffentlichen Rechts vorgenommen. Für die Stadt Friedberg ergeben sich künftig dadurch erhebliche zusätzliche steuerrechtliche Konsequenzen.

Nach der bisherigen Rechtslage des § 2 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) waren juristische Personen des öffentlichen Rechts grundsätzlich nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) sowie der von ihnen unterhaltenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe umsatzsteuerpflichtig. Die Voraussetzungen für die Besteuerung von Tätigkeiten der Stadt Friedberg waren somit bislang für die Umsatz- und Ertragsbesteuerung gleich. Sowohl der hoheitliche Bereich als auch der Bereich der Vermögensverwaltung unterlag folglich bis dato grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer. Dies galt insbesondere auch für Kooperationen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (sogenannte „Beistandsleistungen“), die nach der bisherigen bayernweiten allgemeinen Verwaltungsmeinung in der Regel zu keinen umsatzsteuerpflichtigen Betrieben gewerblicher Art führten.

Der bisher gültige Grundsatz, dass die Stadt Friedberg nur im Rahmen ihrer (ertragsteuerlich relevanten) Betriebe gewerblicher Art Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist, gilt nach der Neuregelung nur noch bis 31. Dezember 2016.

Entgegen den bisherigen Regularien in § 2 Abs. 3 UStG sieht schon seit geraumer die europäische Mehrwertsteuersystemrichtlinie eine deutlich umfassendere Unternehmereigenschaft für juristische Personen des öffentlichen Rechts vor und schließt nur noch für bestimmte öffentlich-rechtliche Tätigkeiten/Bereiche die Unternehmereigenschaft aus.

Infolgedessen ging der Bundesfinanzhof in seiner Rechtsprechung dazu über, insbesondere bei Tätigkeiten im Rahmen der Vermögensverwaltung stets von einer unternehmerischen Tätigkeit der juristischen Person des öffentlichen Rechts auszugehen. Aber auch im Bereich der öffentlich-rechtlichen Tätigkeiten sowie der sog. „Beistandsleistungen“, bei denen die öffentliche Hand kein explizites Monopol vorweisen konnte, wurden von der Rechtsprechung entsprechende Konsequenzen in der Umsatzbesteuerung vorgenommen.

Diese verschärfte Betrachtungsweise der Rechtsprechung hätte aus kommunaler Sicht insbesondere fatale Folgen im Bereich der interkommunalen Kooperationen ausgelöst und diese in vielen Fällen unwirtschaftlich gemacht. In einem ersten Schritt wurde von der staatlichen Finanzverwaltung jedoch erklärt, dass die bisher allgemein geltende Verwaltungsauffassung bis zum Abschluss eines entsprechenden staatlichen Reformprozesses weiterhin gültig sei und keine Änderungen in der Kommune veranlasst seien. Die nunmehr vorliegende gesetzliche Regelung schließt diesen Reformprozess jetzt ab. **Es werden aber erneut**



**optionale Übergangsfristen eingeräumt, um den Kommunen einen geordneten Übergang auf das neue, umfassend anzuwendende Umsatzsteuerrecht zu ermöglichen.**

## **2. Auswirkungen des neuen § 2b UStG**

Für die Umsatzbesteuerung der durch juristische Personen des öffentlichen Rechts erbrachten Leistungen ergeben sich nunmehr folgende Neuerungen:

### Tätigkeiten auf privat-rechtlicher Grundlage:

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach der Neuregelung des § 2b Abs. 1 UStG umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn sie nicht „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ tätig werden. Jede Handlungsform auf Grundlage des Privatrechts ist in der Folge stets unternehmerisch und regelmäßig nun auch der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die Besteuerungspflicht greift ab dem ersten €.

Zu prüfen ist letztlich nur noch die Frage nach dem im Einzelfall anzuwendenden Umsatzsteuersatz bzw. ob für einzelne Tätigkeiten aus dem Katalog des § 4 UStG eine entsprechende Umsatzsteuerbefreiung (z.B. Wohnungsvermietung) in Anspruch genommen werden kann. Für den Fall einer Umsatzsteuerpflicht der entsprechenden Umsätze kann im Gegenzug auf der Kostenseite gegebenenfalls eine Entlastung durch den sog. Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden. Ob die Tätigkeiten ertragsteuerlich im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art erbracht werden, ist demnach in Zukunft für die umsatzsteuerliche Würdigung ohne Bedeutung. Insbesondere die „generelle Nichtbesteuerung“ der Umsätze aus der Vermögensverwaltung entfällt zukünftig.

### Tätigkeiten auf öffentlich-rechtlicher Grundlage:

Nach der neuen Rechtslage des § 2b Abs. 1 UStG sind juristische Personen des öffentlichen Rechts nur dann nicht als Unternehmer anzusehen, wenn sie explizit auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig sind und gleichzeitig die Nichtbesteuerung nicht zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ führt.

### Wettbewerbsrelevante Tätigkeiten:

Führt die Nichtbesteuerung von öffentlich-rechtlichen Leistungen zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“, ist abweichend vom allgemeinen Grundsatz eine Umsatzbesteuerung vorzunehmen (und zwar gleichgültig, ob der Leistung eine eigentlich hoheitliche Tätigkeit zugrunde liegt oder nicht). Hier hat der Gesetzgeber insbesondere die Bereiche vor Augen, für die eine juristische Person des öffentlichen Rechts kein Monopol besitzt (also Bereiche, in denen Private auf Basis von gesetzlichen Öffnungsklauseln bzw. Regelungslücken auch handeln können).

Die Umsätze aus derartigen Leistungen sind somit in Zukunft - sofern nicht eine der gesetzlichen Ausnahmeregelungen greift - auch der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Im Gegenzug



kann gegebenenfalls auch hier eine Entlastung auf der Kostenseite durch den Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

#### Nicht – wettbewerbsrelevante Tätigkeiten:

Die Konsequenz der Umsatzbesteuerung bei auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachter Leistungen wird jedoch dann wiederum nicht ausgelöst, wenn die Nichtbesteuerung zu keiner größeren Wettbewerbsverzerrung führt. Was unter „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ zu verstehen ist, lässt der Gesetzestext leider offen. Vielmehr wird in § 2b Absätze 2 und 3 UStG lediglich klargestellt, wann „größere Wettbewerbsverzerrungen“ gerade nicht vorliegen sollen, wobei es sich hierbei allerdings um keine abschließende Aufzählung handelt.

#### Inkrafttreten der neuen Rechtslage:

Die vorstehend dargestellten Änderungen bedeuten eine Zeitenwende in der umsatzsteuerlichen Behandlung der öffentlichen Hand. Dies hat auch der Gesetzgeber erkannt und eine komfortable Übergangsregelung geschaffen.

Gemäß § 27 Abs. 22 UStG gilt der neue § 2b UStG ab dem 1. Januar 2017. Juristische Personen des öffentlichen Rechts haben allerdings die Möglichkeit das bisherige Recht bis zum 31. Dezember 2020 fortzuführen, wenn sie bis zum 31. Dezember 2016 einen formlosen Antrag bei ihrem zuständigen Finanzamt einreichen.

Eine Option zur Fortführung des bisherigen Rechts ist nur für den kompletten Tätigkeitsbereich der Stadt Friedberg (d.h. insbesondere nicht für einzelne Leistungen) zulässig. Ist ein Antrag zur Fortführung der bisherigen Rechtslage gestellt worden, soll dann aber doch vor dem 1. Januar 2021 das neue Recht Anwendung finden, so besteht jederzeit die Möglichkeit, den Antrag mit Wirkung für die Zukunft zu widerrufen.

### **3. Konkrete Auswirkungen auf die Stadt Friedberg**

#### **Im Allgemeinen:**

Der neue § 2b UStG hat unter anderem zur Folge, dass zahlreiche und wesentliche Besteuerungsprivilegien der öffentlichen Hand aufgehoben werden. Diese Entwicklung wird nicht nur einen erheblichen zusätzlichen Verwaltungsmehraufwand für die Stadt Friedberg erzeugen, sondern im täglichen Geschäft auch eine signifikante Ausweitung der steuerlichen Verwaltungspraxis in der gesamten Verwaltung nach sich ziehen.

Die Gesetzesänderung führt zu einer deutlichen Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der öffentlichen Hand. Für die Stadt Friedberg bedeutet dies, dass sie zunächst möglichst zeitnah die unter die gesetzliche Neuregelung fallenden Tätigkeiten der städtischen Fachdienststellen identifizieren und die sich dadurch ergebenden Auswirkungen prüfen muss. Zu berücksichtigen ist dabei insbesondere die Loslösung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigen-



schaft vom ertragsteuerlichen Begriff des „Betriebes gewerblicher Art“ und die damit verbundene Ausweitung des unternehmerischen Bereiches auf die Sphäre der Vermögensverwaltung bzw. den hoheitlichen Tätigkeitsbereich (sowie die damit einhergehenden Auswirkungen auf den anteiligen Vorsteuerabzug). Hinzu treten Fragen der Ausgestaltung sowohl bestehender als auch geplanter Kooperationen mit anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

### **Personell:**

Angesichts der möglichen Sanktionen und Risiken bei Verstößen gegen steuerliche Vorschriften sowie auch nur der Risiken finanzieller Art in Form von Steuernachzahlungen mit oder ohne Nebenleistungen birgt eine nur sehr knapp bemessene oder künftig unzureichende Ressourcenausstattung des Finanzreferates ein latent hohes Gefährdungspotenzial für die Stadtverwaltung.

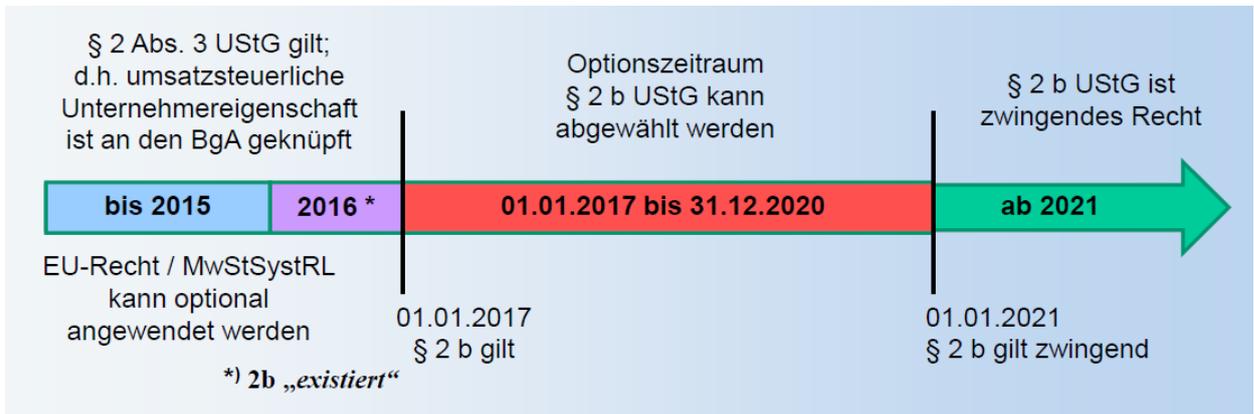
Neben dem mit der Neuregelung des § 2 b UStG zu verbindenden dauerhaften Aufgabenzuwachs sowie der Arbeitsmengen im Finanzreferat sind die bisherigen materiellen und formellen Steuerpflichten, insbesondere im Bereich der Besteuerung der Betriebe gewerblicher Art u.v.m., sowie die Beratungsfunktion in steuerlichen Angelegenheiten jeglicher Art der Stadt Friedberg in vollem Umfang auch weiterhin zu erfüllen.

Diese Aufgabenstellungen erfordern (künftig) ein hohes Maß an Spezialisierung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, z.B. Kenntnisse des nationalen Ertragsteuerrechts, der Umsatzsteuer sowie der Besonderheiten der Besteuerung der öffentlichen Hand.

Schon allein bedingt durch die vielfältigen Steuerrechtsänderungen haben sich die Anforderungen an die Arbeit im Finanzreferat inhaltlich stark verändert und nicht zuletzt auch in Bezug auf die Verantwortung nachhaltig erhöht. Die Ressourcenausstattung hat sich jedoch nicht adäquat entwickelt. Ab dem Jahr 2018 wird ausdrücklich mit Stellenplanmehrung für die Abdeckung dieser Aufgabenstellungen zu rechnen sein.

### **Umsetzungsstrategie:**

Als ersten Schritt wird das Finanzreferat in den kommenden Monaten hausintern die gesetzliche Neuregelung vorstellen und im Zusammenwirken mit allen betroffenen Fachbereichen eine erste Überprüfung der entgeltlichen Vertrags- und Leistungsbeziehungen der Stadt Friedberg vornehmen. Ziel ist dabei, sich ein Bild darüber zu verschaffen, welche steuerrechtlichen Konsequenzen sich ergeben bzw. auch welche Chancen/Risiken damit verbunden sind. Nachdem die Umsatzsteuer bisher nur bei den wenigen Betrieben gewerblicher Art eine (untergeordnete) Rolle gespielt hat, gilt es dabei auch einen Überblick darüber zu gewinnen, welche Zeit benötigt wird, um die Verträge, die (EDV-) Systeme und natürlich auch das städtische Personal für die sich aus der Neuordnung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand ergebenden Herausforderungen zu qualifizieren.



#### 4. Handlungsempfehlungen

Um die Stadt Friedberg geordnet in das neue Umsatzsteuerrecht überzuleiten und die verwaltungsinterne Prozesse auf die steuerrechtlichen Anforderungen anzupassen, ist eine mehrjährige Vorbereitungs-/Umsetzungszeit zwingend erforderlich. Zudem muss flächendeckend das notwendige Know-how geschult und etabliert werden.

Aus diesem Grund schlägt die Verwaltung vor, den vom bestehenden Wahlrecht wie folgt Gebrauch zu machen:

**Anwendung des Umsatzsteuergesetzes für Leistungen der Gemeinde .....**

Sehr geehrte Damen und Herren,

Hiermit machen wir von unserem Wahlrecht nach § 27 Abs. 22 Satz 2 UStG Gebrauch und erklären, dass für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen der Gemeinde/Stadt ..... die umsatzsteuerrechtliche Sachbehandlung weiterhin nach den Regelungen des § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung erfolgen soll.

Es ist uns bewusst, dass eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen nicht zulässig ist.

*Unterschrift Bürgermeister*

Diese Erklärung kann jederzeit und ohne Begründung mit Wirkung für die Zukunft widerrufen werden.



## 5. Fazit:

Die Beibehaltung der Altfallregelung bis zum 31. Dezember 2020 ist aus der Sicht des Finanzreferates alternativlos, da

- die Neuregelung zu Mehrbelastungen führen wird, entweder
  - für den Bürger (bei Weiterberechnung der Steuer) oder
  - für die Stadt Friedberg (bei fehlender Weiterberechnungsmöglichkeit)
- ein größeres Vorsteuerabzugspotential nicht festgestellt werden kann,
- eine flächendeckende detaillierte Feststellung aller künftigen städtischen Besteuerungstatbestände in den einzelnen Bereichen sowie
- eine flächendeckende und verwaltungstechnische Umsetzung der Erfassung der Daten/Verträge/Lebenslagen (u.a. auch EDV) einen längeren Zeitbedarf erfordern,
- noch erhebliche Rechtsunsicherheit hinsichtlich der Abgrenzung von Zweifelsachverhalten besteht und auch das diesbezüglich angekündigte klärende BMF-Schreiben noch nicht vorliegt und voraussichtlich erst im Jahre 2017 erlassen wird.