

Seit Jahren steht die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand im Fokus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und des Europäischen Gerichtshofes. Soweit es um Fragen der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand geht wurde der Verwaltung durch die Rechtsprechung der Gerichte aufgezeigt, dass das deutsche Umsatzsteuerrecht in Teilen nicht in Übereinstimmung mit der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie steht und Anpassungsbedarf besteht.

Nach der bis zum 31. Dezember 2015 geltenden Rechtslage waren die Kommunen als juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) laut § 2 Abs. 3 UStG in Anlehnung an das Körperschaftssteuergesetz (§ 4 KStG) nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich tätig. Nur dann galten sie als umsatzsteuerpflichtige Unternehmen nach § 2 Abs. 1 UStG.

Da diese Verknüpfung nicht im Einklang mit dem europäischen Mehrwertsteuergesetz steht, sah sich der Bundesgesetzgeber veranlasst, durch das **Steuerrechtsänderungsgesetz 2015**, welches am 5. November 2015 im Bundesgesetzblatt (BGBl 2015 I S. 1834 ff) verkündet worden ist, die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand eingehend zu ändern.

Eingeführt wurde ein **neuer § 2 b Umsatzsteuergesetz (UStG)**, der im § 27 Abs. 22 UStG mit einer Anwendungsregelung versehen worden ist. Die Kommunen wurden mit Schreiben der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) im Juni 2016 hierüber unterrichtet.

Der neue § 2 b UStG hat zur Folge, dass zahlreiche und wesentliche Besteuerungsprivilegien der jPdöR aufgehoben werden. So stellt der neue § 2 b UStG nicht mehr auf den „Betrieb gewerblicher Art“ ab, sondern verkürzt ausgedrückt, ist die jPdöR nur noch dann nicht unternehmerisch tätig, wenn sie „*in Ausübung öffentlicher Gewalt (hoheitlich)*“ handelt und eine Behandlung als Nichtunternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt.

Wann größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vorliegen, regelt § 2 b Abs. 2 UStG. Danach liegen insbesondere größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vor, wenn der von der jPdöR im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 € jeweils nicht übersteigen wird oder vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht einer Steuerbefreiung unterliegen.

Die Leistungsbeziehungen zwischen jPdöR im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit bzw. der Beistandsleistungen werden in § 2 b Abs. 3 UStG wie folgt behandelt:

Sofern eine Leistung an eine andere jPdöR ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPdöR erbracht werden dürfen oder die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird (z. B. Leistungen aus langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen, wenn Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur dienen).

Diese Gesetzesänderung hat für viele jPdÖR erhebliche Bedeutung sowie weitreichende Konsequenzen und gilt grundsätzlich bereits für Umsätze, die ab dem 1. Januar 2017 getätigt werden. Um jedoch einen geordneten Wechsel in das neue Besteuerungssystem zu ermöglichen und z. B. Verträge mit Blick auf die geänderte Rechtslage anzupassen, hat der Gesetzgeber in § 27 Abs. 2 UStG eine **langfristige Übergangslösung** in das Umsatzsteuerrecht aufgenommen.

Danach können jPdÖR eine **Optionserklärung** bei dem für sie zuständigen Finanzamt abgeben und damit längstens bis zum 31. Dezember 2020 weiterhin nach alter Rechtslage (§ 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung) besteuert werden. Diese Optionserklärung muss **spätestens bis zum 31. Dezember 2016** beim zuständigen Finanzamt eingehen (**Ausschlussfrist**) und kann nur einheitlich erfolgen, d. h. eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig.

Sie kann innerhalb des Zeitraumes einmalig widerrufen werden. Der Widerruf wirkt zu Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres (§ 27 Abs. 2 S. 6 UStG). Ein Wechsel zur alten Rechtslage ist danach aber nicht mehr möglich. Zwischenzeitlich wurde durch die OFD verdeutlicht, dass auch ein Widerruf möglich ist.

Die Abgabe der Optionserklärung empfiehlt sich regelmäßig dann, wenn noch nicht abschließend beurteilt werden kann, ob die gesetzliche Neuregelung günstiger ist als die bisherige Rechtslage. Die Entscheidung darüber, ob wirtschaftlich gesehen die Beibehaltung der bisherigen Rechtslage oder ein Übergang auf die neue Rechtslage bereits zum Stichtag 1. Januar 2017 sinnvoller ist, muss in jedem Einzelfall (ggf. nach Rücksprache mit einem Steuerberater / Wirtschaftsprüfer) abgewogen und getroffen werden.

Da die Neuregelung mit einer Vielzahl unbestimmter Rechtsbegriffe operiert, sind, auch nach Auffassung des Städte- und Gemeindebundes, zum jetzigen Zeitpunkt auch nach gewissenhafter Gesetzeslektüre interpretatorische Unschärfen kaum zu vermeiden. Größere Klarheit für die Auslegung des § 2 b UStG soll ein BMF-Schreiben bringen, dessen Erscheinen für die zweite Jahreshälfte 2016 angekündigt war, aber bisher noch nicht vorliegt. Ein genauer Zeitpunkt ist hierfür aktuell nicht bekannt.

Nach Auffassung der Verwaltung erfordert die mit dem Steueränderungsgesetz erfolgte grundlegende Neuregelung des Umsatzsteuerrechtes der öffentlichen Hand einen erheblichen Überprüfungs- und Handlungsbedarf.

Hierzu gehören:

- Überprüfung der Form von bestehenden vertraglichen Vereinbarungen; insbesondere im interkommunalen Bereich.
- Überprüfung der Umsätze hinsichtlich etwaiger zukünftiger Umsatzsteuerpflicht und soweit umsatzsteuerbar, Prüfung nationaler und europäischer Steuerbefreiungsnormen des Umsatzsteuerrechts.

- Überprüfung von Eigenleistungen im Hinblick darauf, ob die Gefahr besteht, dass diese zukünftig aufgrund der Neuregelung mit Umsatzsteuer belastet sind.
- Identifizierung von dem Grunde nach umsatzsteuerrelevanten gleichartigen Tätigkeiten innerhalb der Stadt und deren Zusammenfassung im Verhältnis zur neuen Umsatzgrenze.
- Überlegungen bezüglich möglicher bzw. erforderlicher Gestaltungsalternativen bei bestehenden bzw. zukünftig abzuschließenden Verträgen, wie z. B. Aufnahme von Steuerklauseln.

Mit Blick auf die erforderlichen Überprüfungen des gemeindlichen „Leistungs-Portfolios“ zur Feststellung der steuerrechtlichen Voraussetzungen und der derzeit noch bestehenden Rechtsunsicherheiten empfiehlt die Verwaltung von der Optionserklärung Gebrauch zu machen und das neue Recht erst ab dem 1. Januar 2021 gelten zu lassen.

Sollten sich bis zum 1. Januar 2021 Sachverhalte ergeben, die bezüglich der steuerlichen Neuregelung insgesamt vorteilhafter für die Stadt sind, so wird die Verwaltung dem Rat vorschlagen, die Optionserklärung zu widerrufen.