

Sonderinformation 11.01.2016

Umsatzsteuerliche Behandlung der juristischen Person des öffentlichen Rechts

Gesetzliche Neuregelung ab 1. Januar 2016

Der Bundesrat hat am 16. Oktober 2015 dem Steueränderungsgesetz 2015 zugestimmt. Dieses Steueränderungsgesetz 2015 enthält unter anderem wichtige Änderungen zur umsatzsteuerlichen Behandlung juristischer Personen des öffentlichen Rechts. Mit der Einführung eines neuen § 2b UStG (§ 2b UStG-neu) wird die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und die Zusammenarbeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (interkommunale Zusammenarbeit) grundlegend neu geregelt.

Die bisherige Regelung des § 2 Abs. 3 UStG besagt, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art (BgA; § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG) sowie ihrer land- und forstwirtschaftlicher Betriebe umsatzsteuerlicher Unternehmer sind. Der Verweis auf das Körperschaftsteuerrecht bedingt, dass nur Umsätze aus Bereichen, in denen eine Körperschaftsteuerpflicht besteht, der Umsatzbesteuerung unterliegen. Dies hat bspw. zur Folge, dass Leistungen der Vermögensverwaltung (z. B. die Verpachtung von Gebäuden) nicht umsatzsteuerbar sind. Auch sog. Amtshilfeleistungen, also die gelegentliche Hilfeleistung einer Behörde bei hoheitlichen Betätigungen auf Ersuchen einer anderen Behörde, sind nach bisheriger Gesetzeslage nicht umsatzsteuerbar. Ebenso verhält es sich bei Beistandsleistungen, wenn entgeltliche Lieferungs- oder Leistungsbeziehungen wiederkehrend zwischen zwei Hoheitssphären erbracht werden. Hierbei bestehen bisher große Unterschiede zwischen der nationalen Gesetzeslage und dem Unionsrecht. Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) beurteilt Beistandsleistungen als umsatzsteuerbar und auch die Bagatellgrenze in Höhe von EUR 30.678,- für den einzelnen BgA kennt das Unionsrecht nicht.

Die Finanzverwaltung hatte bisher zugelassen, dass sich Körperschaften des öffentlichen Rechts auf das Unionsrecht berufen können, um z. B. in der Vermögensverwaltung einen Vorsteuerabzug zu erreichen; dies allerdings mit der Maßgabe, dass entweder einheitlich nach MwStSystRL oder nach deutschem Umsatzsteuerrecht zu verfahren ist (OFD Niedersachsen vom 26.01.2011 – kein „Cherry picking“).

Durch die o. g. Neuregelung wird die Forderung der ständigen Rechtsprechung, die nationalen Regelungen an den Artikel 13 der MwStSystRL anzupassen, umgesetzt. Die Systematik der MwStSystRL und der Rechtsprechung werden grundsätzlich übernommen. Durch die Einführung des § 2b UStG-neu wird es eine eigenständige umsatzsteuerliche Betrachtungsweise geben. Die körperschaftsteuerlichen Regelungen sind somit nicht mehr für die umsatzsteuerliche Behandlung maßgeblich.

Die neue Vorschrift stellt zunächst fest, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts mit den Tätigkeiten, die sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben, nicht als Unternehmer tätig werden, auch dann nicht wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Allerdings ist eine Ausnahme vorgesehen: Wenn die Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, ist dieser Grundsatz nicht anwendbar (siehe § 2b Abs. 1 UStG-neu).

Die neue Bestimmung stellt insoweit nicht mehr auf den körperschaftsteuerlichen BgA ab, sondern ist tätigkeitsbezogen. Eine unternehmerische Tätigkeit ist nicht gegeben, wenn es sich um Tätigkeiten der öffentlichen Gewalt handelt. Eine Abgrenzung soll nach dem Gegenstand und Zweck erfolgen, mit der Folge, dass bei einem Handeln nach öffentlich-rechtlichem Normen, Umsatzsteuerpflicht nicht gegeben ist, privatrechtliche Verträge jedoch zur Umsatzsteuerpflicht führen.

In Absatz 2 UStG-neu stellt der Gesetzgeber klar, dass gleichartige Tätigkeiten der juristischen Person des öffentlichen Rechts in geringfügigem Umfang (als Grenze wird auf die Kleinunternehmerregelung EUR 17.500,- verwiesen) nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen. Der Begriff des Wettbewerbs ist nicht näher definiert, so dass als Indiz das Anbieten an Dritte, das Stehen der Tätigkeit im Wettbewerb und der potenzielle Wettbewerb herangezogen werden müssen. Des Weiteren liegt keine Wettbewerbsverzerrung vor, wenn die erbrachte Leistung ohnehin, also auch wenn die Leistung von privaten Unternehmern angeboten wird, nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Insoweit wird auf die Rechtsprechung des EuGH zum Vergaberecht zurückgegriffen.

Um die kommunale Zusammenarbeit und öffentliche Kooperationen zu erleichtern führt Absatz 3 des neuen § 2b einige bestimmte Leistungen auf, bei denen keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, wenn

- a) die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen (Bsp.: aufgrund besonderer kirchenrechtliche Regelungen),

- b) die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird.

Dies ist regelmäßig der Fall, wenn

- die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
- die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
- die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
- der Leistende im Wesentlichen für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts tätig wird.

Diese Regelungen sollen dem Grunde nach künftig die Beistandsleistungen regeln. Als Beispiele können genannt werden Vollstreckungsersuchen anderer Kommunen, Abwasserkooperationen in Form von Zweckverbänden, die interkommunale Zusammenarbeit, Rechenzentren die ausschließlich für den hoheitlichen Bereich genutzt werden. Der Anwendungsbereich ist insoweit enger geworden.

Absatz 4 zählt bestimmte Tätigkeiten auf, die auf jeden Fall zur Unternehmereigenschaft führen. Diese Tätigkeiten sind bereits im jetzigen § 2 Abs. 3 UStG enthalten. Neu ist jedoch ein Verweis auf Anhang I der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie. In diesem Anhang I werden weitere Tätigkeiten aufgezählt, die zur Steuerpflicht führen, sofern der Umfang der jeweiligen Tätigkeit nicht unbedeutend ist.

Der neue § 2b UStG-neu tritt bereits zum 1. Januar 2016 in Kraft. Laut einer Übergangsvorschrift ist er allerdings erst auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden, bis dahin bleibt die bisherige Regelung in Kraft. Des Weiteren gibt es für juristische Personen des öffentlichen Rechts einmalig eine **Optionsmöglichkeit** zu altem Recht. Auch hier gilt jedoch, dass die Erläuterung nur auf die Gesamttätigkeit der Körperschaft des öffentlichen Rechts beziehen kann – also auch hier kein „Cherry picking“. Die juristische Person des öffentlichen Rechts kann dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie die Altregelung für sämtliche ausgeführte Umsätze zwischen dem 31. Dezember 2016 und dem 31. Dezember 2021 anwenden will. Das Fristende für diese Option ist der 31. Dezember 2016. Die Optionsmöglichkeit kann jeweils mit Beginn eines Kalenderjahres widerrufen werden.

Entscheidet sich eine juristische Person dagegen später für die Anwendung der Neuregelung, ist einer Rückkehr zu § 2 Abs. 3 UStG nicht mehr möglich.

Aufgrund der Reform ist nun für viele Sachverhalte eine umsatzsteuerliche Neubeurteilung erforderlich. Dabei ist eine genaue Betrachtung der Umstände des Einzelfalls erforderlich. Zur Anwendung des neuen § 2b UStG-neu wird zudem noch ein umfassendes BMF-Schreiben erwartet.

Für weitere Informationen und ein erstes unverbindliches Gespräch stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung:



Ursula Augsten

Steuerberaterin

Partner

Tel.: +49 711 933046-200

Fax: +49 711 933046-221

ursula.augsten@bakertilly.de



Marion Fetzer

Steuerberaterin

Partner

Tel.: +49 89 55066-322

Fax: +49 89 55066-157

marion.fetzer@bakertilly.de

Impressum:

Baker Tilly Roelfs, Cecilienallee 6-7, 40474 Düsseldorf, Tel.: +49 211 6901-01, www.bakertilly.de.
Baker Tilly Roelfs ist unabhängiges Mitglied des internationalen Netzwerks Baker Tilly International.

Redaktionsleitung/Koordination: StB Ursula Augsten, ursula.augsten@bakertilly.de und
StB Marion Fetzter, marion.fetzter@bakertilly.de

Hinweis:

Die in dieser Sonderinformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. Baker Tilly Roelfs steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.

www.bakertilly.de

Baker Tilly Roelfs gehört zu den größten partnerschaftlich geführten Beratungsgesellschaften Deutschlands und ist unabhängiges Mitglied im weltweiten Netzwerk Baker Tilly International. Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Steuerberater sowie Unternehmensberater bieten gemeinsam ein breites Spektrum individueller und innovativer Beratungsdienstleistungen an.

Baker Tilly Roelfs entwickelt Lösungen, die exakt auf jeden einzelnen Mandanten ausgerichtet sind und setzt diese mit höchsten Ansprüchen an Effizienz und Qualität um. Auf Basis einer unternehmerischen Beratungsphilosophie stellen die mandatsverantwortlichen Partner interdisziplinäre Teams aus Spezialisten zusammen, die den jeweiligen Projektanforderungen genau entsprechen.

Die interdisziplinären Kompetenzen sind gebündelt in den Competence Centern Financial Services, Fraud • Risk • Compliance, Health Care, Private Clients, Public Sector, Real Estate, Restructuring, Schifffahrt, Sport, Transactions, Valuation sowie Versorgungseinrichtungen.

In Deutschland ist Baker Tilly Roelfs mit 1.050 Mitarbeitern an zwölf Standorten vertreten. Für die Beratung auf globaler Ebene sorgen 154 Partnerunternehmen mit über 27.000 Mitarbeitern in 133 Ländern innerhalb des weltweiten Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften Baker Tilly International.