

Umsatzsteuerrecht Der neue § 2b UStG

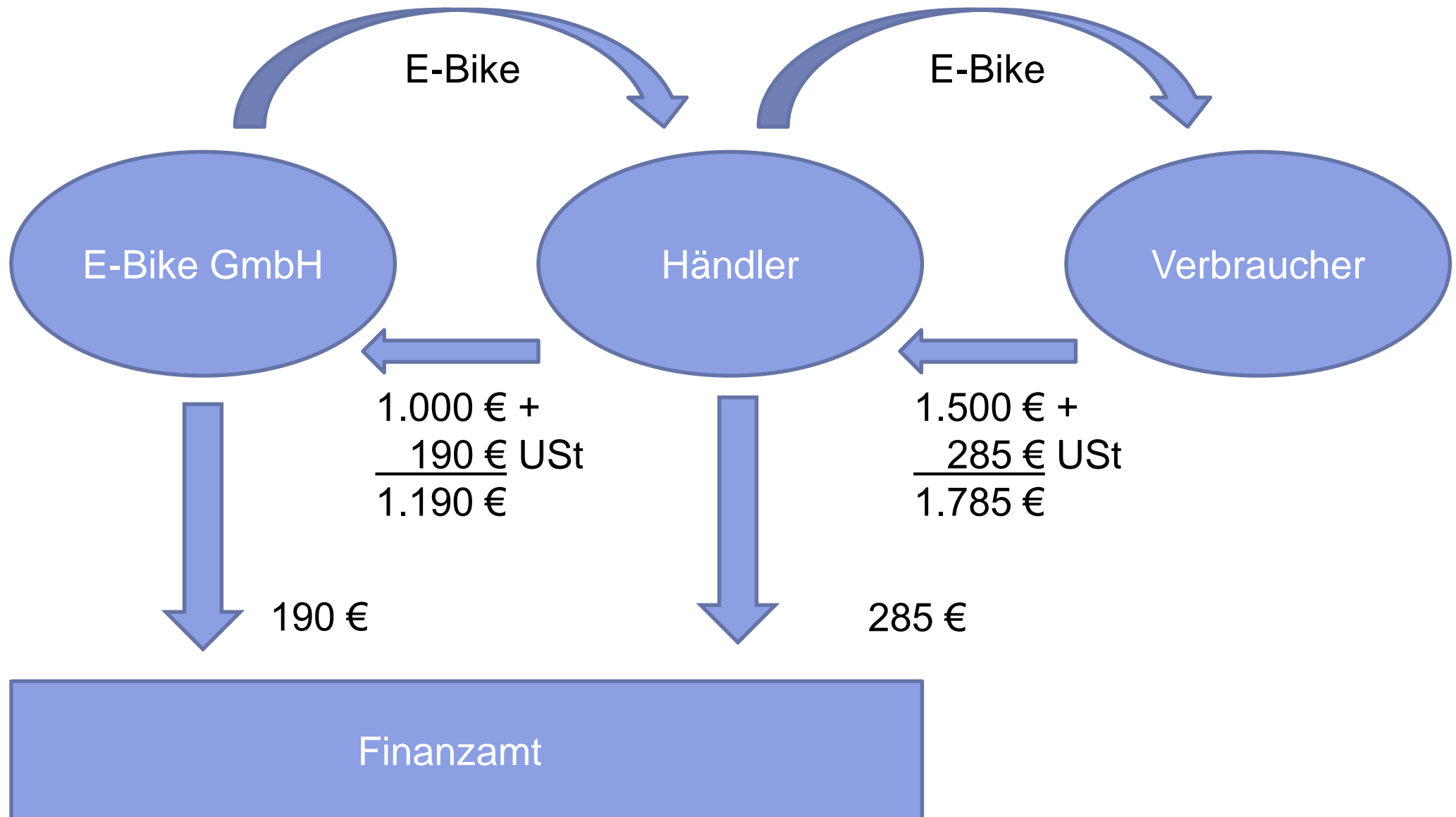
Kreisverband Würzburg
27. September 2016

Georg Große Verspohl
Verwaltungsdirektor
Bayerischer Gemeindetag

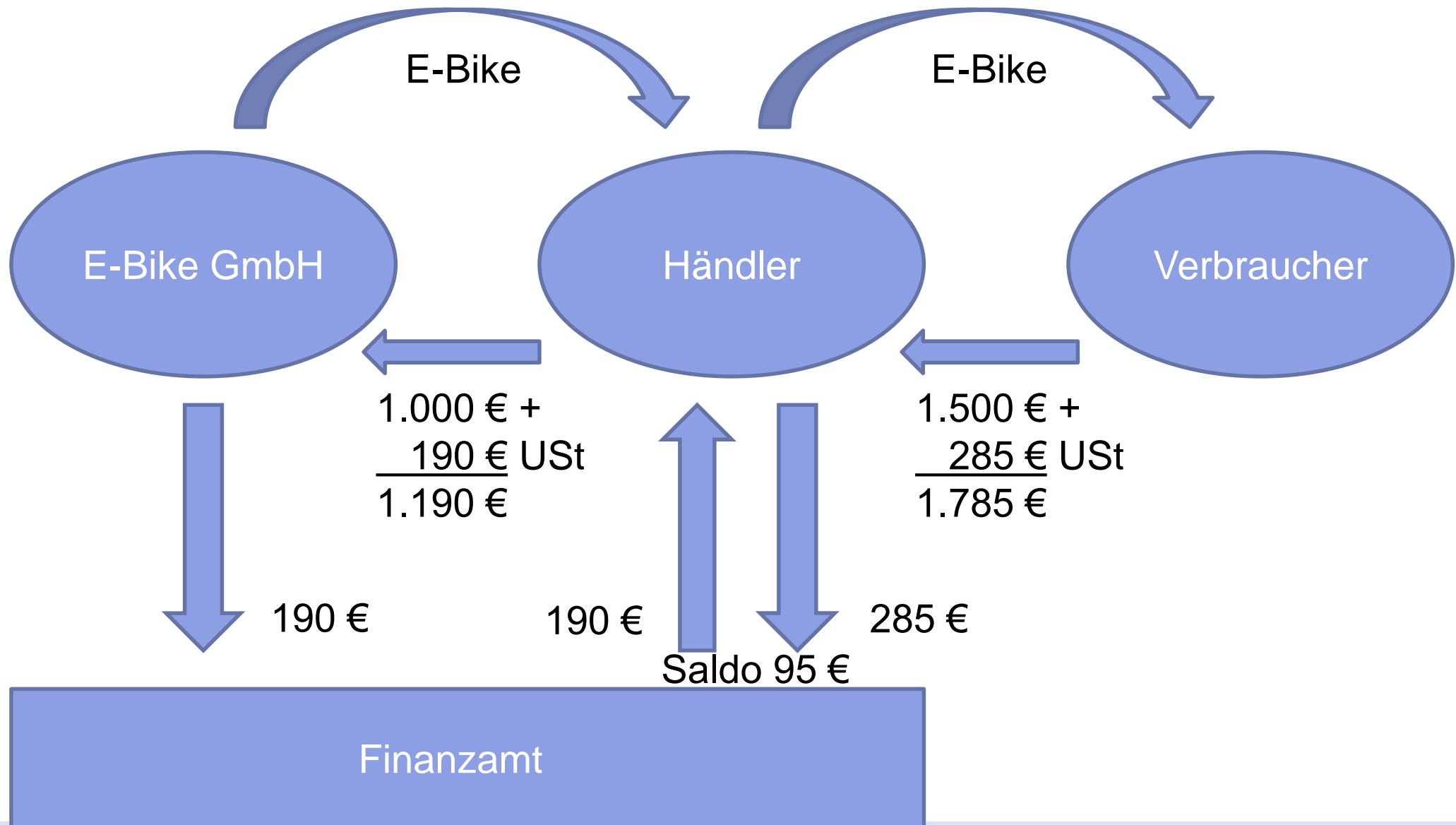
Die Umsatzsteuer

- Die Umsatzsteuer ist eine Steuer,
 - die das Entgelt für Lieferungen und sonstige Leistungen von Unternehmern besteuert,
 - eine Allphasen-Netto-Umsatzsteuer mit Vorsteuerabzug,
 - eine indirekte Steuer und
 - eine der Haupteinnahmequellen des Staates.

Allphasenbruttoumsatzsteuer



System der Allphasennettoumsatzsteuer



Vorsteuer

- Durch die Vorsteuer wird erreicht, dass
 - nur in Höhe der jeweiligen Wertschöpfung eine Zahllast entsteht und
 - keine Wettbewerbsverzerrung aufgrund einer Kumulationswirkung erfolgt.

Umsatzsteuergesetz

■ § 1 Abs. 1 Ziff. 1 Umsatzsteuergesetz

„Der Umsatzsteuer unterliegen folgende Umsätze:

1. die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. (...)“

■ § 13a Abs. 1 Ziff. 1 Umsatzsteuergesetz

Steuerschuldner ist in den Fällen des § 1 Abs 1 Nr. 1 (...) der Unternehmer...

Vorsteuer Grundlagen

- Allgemeine Voraussetzungen (§ 15 UStG):
 - Ausführung einer Lieferung oder sonstigen Leistung
 - durch einen Unternehmer
 - keine Beschränkung / kein Ausschluss des Vorsteuerabzugs
- Leistungsbezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers
 - kein Vorsteuerabzug bei späterer Einlage
- Ausgangsfrage:
 - Ist dem Ausgangsumsatz ein Eingangsumsatz zuordenbar?

Wer ist Unternehmer? – Alte Rechtslage

■ § 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz

„Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt.“

■ § 2 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (alt)

„Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig...“

■ Juristische Person des öffentlichen Rechts ist Unternehmer im Rahmen

■ seiner Betriebe gewerblicher Art (BgA)

■ seiner land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe

Körperschaftsteuergesetz

§ 4 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

- (1) Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 sind vorbehaltlich des Absatzes 5 alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich.
- (2) Ein Betrieb gewerblicher Art ist auch unbeschränkt steuerpflichtig, wenn er selbst eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist.
- (3) Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören auch Betriebe, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme, dem öffentlichen Verkehr oder dem Hafenbetrieb dienen.
- (4) Als Betrieb gewerblicher Art gilt die Verpachtung eines solchen Betriebs.

Körperschaftsteuergesetz

(5) Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören nicht Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe). Für die Annahme eines Hoheitsbetriebs reichen Zwangs- oder Monopolrechte nicht aus.

(6) Ein Betrieb gewerblicher Art kann mit einem oder mehreren anderen Betrieben gewerblicher Art zusammengefasst werden, wenn

1. sie gleichartig sind,
2. zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht oder
3. Betriebe gewerblicher Art i.S.d. Absatzes 3 vorliegen.

Ein Betrieb gewerblicher Art kann nicht mit einem Hoheitsbetrieb zusammengefasst werden.

Voraussetzungen des BgA

- Einrichtung
- Wirtschaftliche Tätigkeit „gewerblicher Art“
- Keine hoheitliche Tätigkeit
- Einnahmeerzielungsabsicht
- Nachhaltigkeit
- Wirtschaftliche Bedeutsamkeit
- Keine Beistandsleistungen



Wichtige BGAs in der Praxis (OFD Münster v. 01.10.2014)

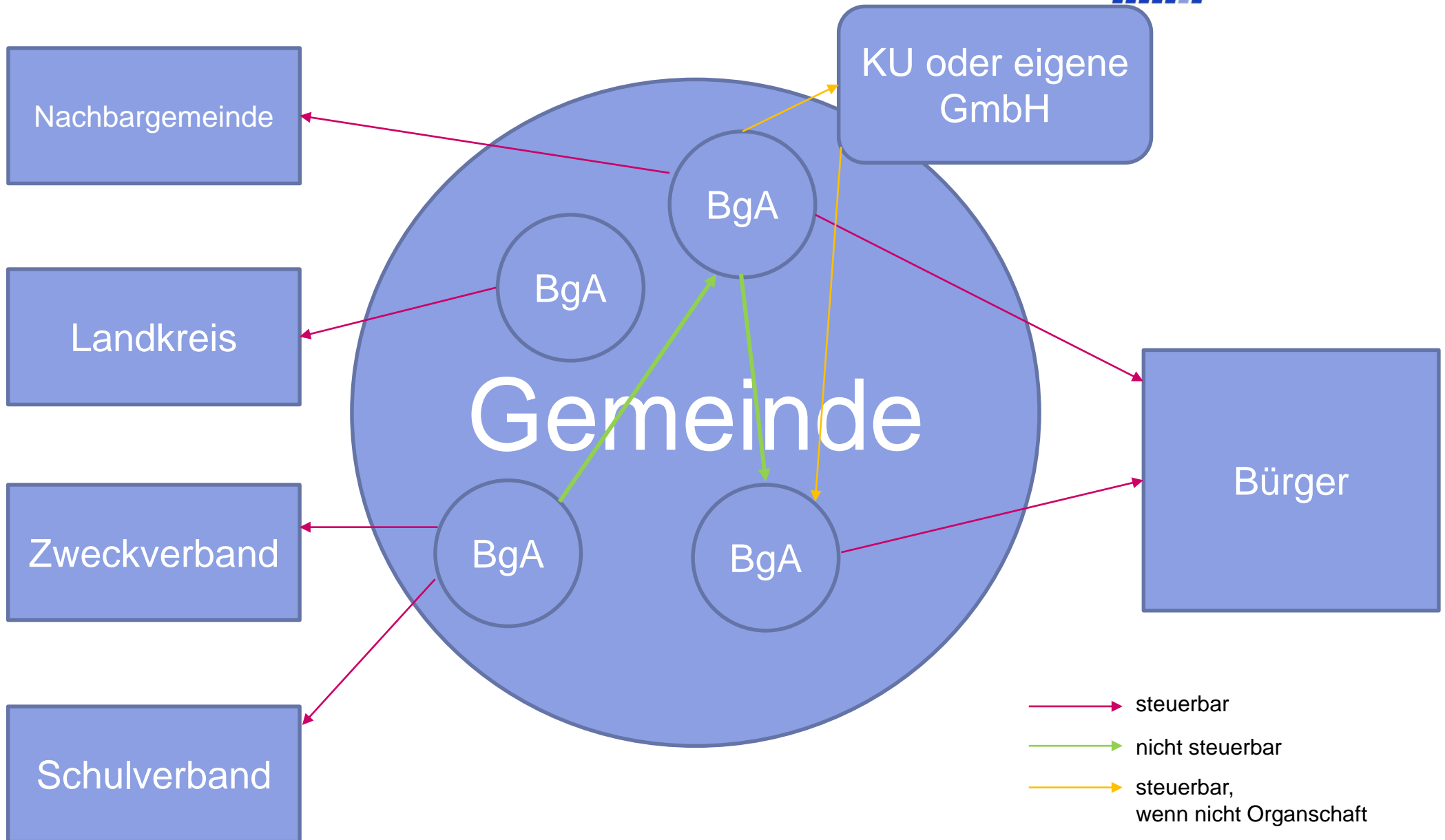
- Besichtigungsbetriebe (Schlösser, Höhlen; evtl. Befreiung nach § 4 Ziff. 20 UStG)
- Büchereien (Befreiung nach § 4 Ziff. 20 UStG)
- Gebäudereinigung
- Kindergärten (Befreiung nach § 4 Ziff. 25 UStG)
- Kulturzentren
- Kurbetriebe
- Märkte (Wochen-, Jahr-, Weihnachtsmärkte)
- Museen (Befreiung nach § 4 Ziff. 20 UStG)
- Musikschule (Befreiung nach § 4 Ziff. 21 UStG)

Wichtige BGAs in der Praxis (OFD Münster v. 01.10.2014)

- Parkhäuser
- Personalgestellung
- Datenverarbeitung
- Pflegeheime (Befreiung nach § 4 Ziff. 16 UStG)
- Photovoltaikanlagen
- Sachmittelüberlassung (kurzfristige Überlassung von Fahrzeugen, Geräten)
- Schulspeisung (Befreiung nach § 4 Ziff. 23 UStG)
- Stadthalle
- Stadtmarketing
- Versorgungsbetriebe für Gas/Strom/Wasser
- Werbung (z.B. in Amtsblättern, auf Fahrzeugen oder im Internet)

Hoheitliches Tätigwerden (OFD Münster v. 01.10.2014)

- ▄ Abwasserbeseitigung
- ▄ Friedhofsverwaltung
- ▄ Grundstücksverkäufe der Gemeinde
- ▄ Konzessionsabgaben
- ▄ Parkuhren/Parkscheinautomaten iSd. StVO
- ▄ Straßenreinigung



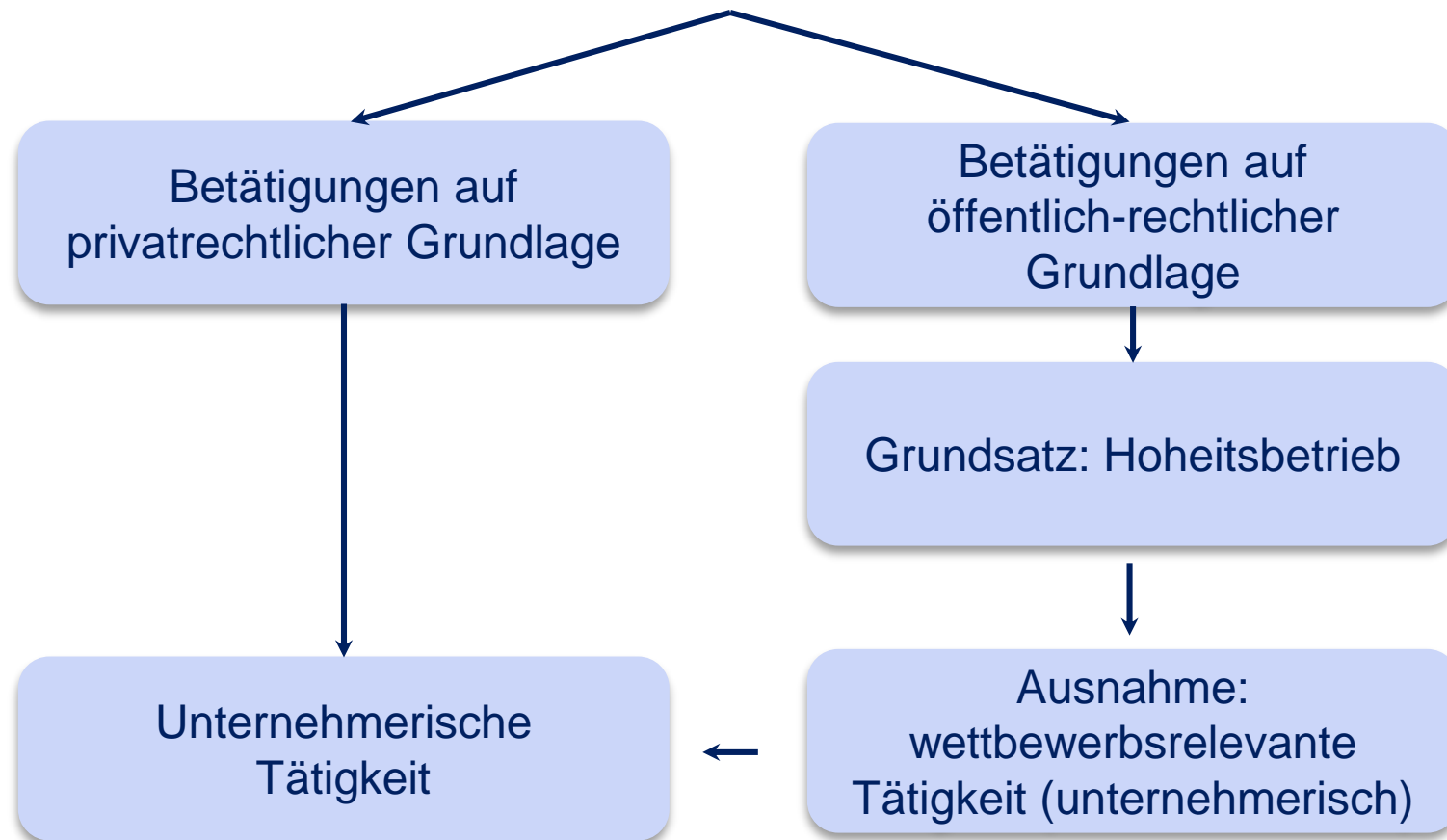
UStG-Änderung zum 1. Januar 2016

- Streichung des § 2 Abs. 3 UStG
Folge: Betrieb gewerblicher Art ist für die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft nicht mehr relevant
- Aufnahme eines an Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL ausgerichteten § 2b UStG, der die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts regelt.

Grundsatz der Unternehmereigenschaft

- Körperschaften des öffentlichen Rechts sind grundsätzlich als Unternehmer zu behandeln, es sei denn
 - sie üben Tätigkeiten aus, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen
 - und
 - eine Behandlung als Nichtunternehmer führt nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen.
- Folgen:
 - Vermögensverwaltung unterliegt der Umsatzsteuer
 - bisherige Umsatzgrenze (30.678 € bzw. 35.000 €) ist nicht mehr relevant

Prüfungsschema in der Umsatzsteuer (nach neuem Recht)



Öffentliche Gewalt

■ Gesetzesbegründung:

„Als Tätigkeiten, die einer jPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen die jPöR im Rahmen einer öffentlich-rechtlicher Sonderregelung tätig wird (z.B. aufgrund eines Gesetzes durch Verwaltungsakt, auf Grundlage eines Staatsvertrages oder auf Grundlage besonderer kirchenrechtlicher Regelungen).“

■ Gemeinden haben in vielen Fällen die Wahl, ihre Handlungen öffentlich-rechtlich oder privatrechtlich auszugestalten.

Wettbewerbsverzerrungen (§ 2b Abs. 2 UStG)

- Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor,
 - wenn die Umsätze aus gleichartiger Tätigkeit 17.500 € im Kalenderjahr nicht übersteigen oder
 - vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9 UStG) einer Steuerbefreiung unterliegen.
- Natürlich keine Wettbewerbsverzerrungen, wenn Wettbewerb nicht möglich ist.
- Weitere Fallgruppen denkbar. Potentieller Wettbewerb ist aber ausreichend.

Interkommunale Zusammenarbeit (§ 2b Abs. 3 UStG)

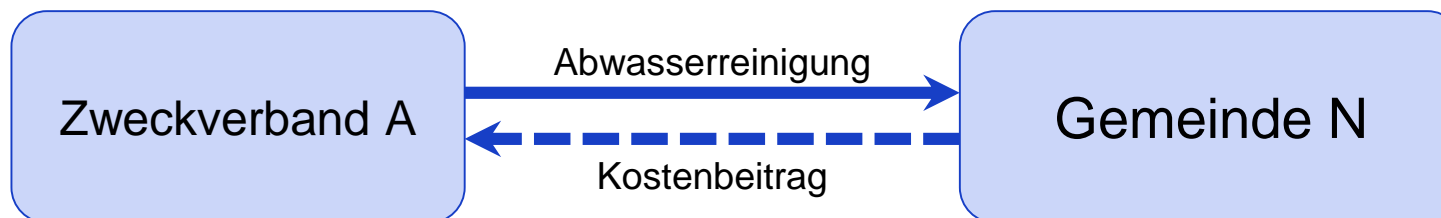
- Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vor, wenn
 - die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen

oder

- die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - die Leistung ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
 - der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

Begünstigte Kooperation - § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG

- **Beispiel (Sachverhalt):** Ein Abwasserzweckverband A besitzt ein Klärwerk. Satzungsgemäße Aufgabe ist es, die Abwässer der angeschlossenen Gemeinden zu klären. Eine nicht angeschlossene Gemeinde G darf in dem Klärwerk auf Grundlage eines Vertrags ihr Abwasser reinigen. G zahlt A auf Grundlage einer Zweckvereinbarung einen „Kostenbeitrag“.
- **Abwandlung:** Abschluss eines Rahmenvertrags, nach dem die Gemeinde G im Falle eines Ausfalls der eigenen Kläranlage in die Kläranlage des Zweckverbands einleiten darf.



Begünstigte Kooperation - § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG

■ Beispiel 11 (rechtliche Würdigung):

- Problem: öffentlich-rechtlicher Vertrag?
- Problem: Öffentliche Infrastruktur
 - „Erhalt“ durch Kooperation zur Bündelung der Sachmittel
 - Effizient nur durch die „Beteiligung“ mehrerer jPöR an einem Klärwerk

■ Abwandlung

- Problem: langfristiger Vertrag?

Übergangsregelung (§ 27 Abs. 22 UStG)

- § 2 b UStG ist grundsätzlich für alle Umsätze ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden.
- Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts haben die Möglichkeit, durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt **bis zum 31.12.2016** zu bestimmen, dass der „alte“ § 2 Abs. 3 UStG für sämtliche vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen weiter angewendet werden soll.
- Die Erklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres widerrufen werden. Eine Rückkehr zum alten Recht ist dann nicht mehr möglich.
- Die Erklärung muss für das gesamte „Unternehmen“ abgegeben werden.
- **Jede** juristische Person des öffentlichen Rechts sollte eine Erklärung abgeben: Auch an Zweckverbände, Schulverbände, Kommunalunternehmen denken!

Was ist zu tun?

- Identifikation aller Umsätze, die nach der neuen Regelung dem UStG unterfallen.
- Vertragsbeziehungen prüfen.
- Prüfen von Gestaltungsspielräumen.
- Steuerbefreiungsnormen anwendbar?
- Entscheidung über die Nutzung der Übergangsregelung.
- Bei allen Projekten umsatzsteuerrechtliche Betrachtung vornehmen und beispielsweise Steuerklauseln in Verträge aufnehmen.
- Organisatorische Maßnahmen treffen.

Empfehlung

- ! Nur dann keine Optionserklärung abgeben, wenn sicher ist, dass das neue Recht günstiger ist!
- ! Im Zweifel sollte die Optionserklärung abgegeben werden!

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!