



Städte- und Gemeindebund
Nordrhein-Westfalen

■ Städte- und Gemeindebund NRW • Postfach 10 39 52 • 40030 Düsseldorf

Postfach 10 39 52 • 40030 Düsseldorf
Kaiserswerther Straße 199-201
40474 Düsseldorf

Telefon 0211 • 4587-1

Telefax 0211 • 4587-287

E-Mail: info@kommunen.nrw

pers. E-Mail: CarlGeorg.Mueller@kommunen.nrw

Internet: www.kommunen.nrw

Aktenzeichen: 41.6.8.1-003/001

Ansprechpartner: Beigeordneter Hamacher,
Referent Müller

Durchwahl 0211 • 4587-220/-255

9. November 2020

Schnellbrief 592/2020

An die
Mitgliedsstädte und -gemeinden

Sachstand zu § 2b UStG; Einrichtung eines Arbeitskreises Steuern

Sehr geehrte Damen und Herren Bürgermeisterinnen und Bürgermeister,

im Rahmen seiner 166. Sitzung am 29.10.2020 in Übach-Palenberg hat sich der Ausschuss für Finanzen und Kommunalwirtschaft des Städte- und Gemeindebundes NRW mit dem Sachstand zu § 2b UStG beschäftigt. Im Folgenden dürfen wir Ihnen die wesentlichen Beschlüsse zur Kenntnis geben und um einige Hintergrundinformationen, auch zum Stand der Gespräche mit der Landesregierung, ergänzen. Außerdem bitten wir um Unterstützung bei der Einrichtung eines Arbeitskreises (AK) Steuern.

Beschlusslage

Der Ausschuss für Finanzen und Kommunalwirtschaft begrüßt die Verlängerung der Optionsfrist gem. § 27 Abs. 22a UStG als notwendigen Zwischenschritt, insbesondere um der staatlichen Finanzverwaltung mehr Zeit zur weiteren Klärung offener Umsetzungsfragen mit Blick auf § 2b UStG zur Verfügung zu stellen.

Er hält die derzeitige Haltung des nordrhein-westfälischen Finanzministeriums zur Zusammenarbeit mit den Kommunen bei der Klärung offener Umsetzungsfragen mit Blick auf § 2b UStG allerdings für unzureichend. Er fordert die Schaffung einer umsatzsteuerrechtlichen Anrufungsauskunft nach dem Vorbild von § 42e EStG, um den Kommunen eine zügige, kostenfreie und rechtssichere Klärung noch offener Fragen mit den örtlichen Finanzämtern zu garantieren.

Gleichwohl weist er die Mitglieder des Städte- und Gemeindebundes ausdrücklich auf die derzeitige restriktive Sichtweise der EU-Kommission und der Finanzverwaltung des Bundes und der Länder bei der Auslegung des § 2b UStG hin. Der Ausschuss empfiehlt, die

Diesen Schnellbrief und weitere tagesaktuelle Informationen, Gesetzesvorlagen und -texte, Mustersatzungen und -dienstweisungen etc. aus dem kommunalen Bereich finden Sie im kostenlosen Intranet des StGB NRW. Die Zugangsdaten hierfür erhalten Sie im Hauptamt Ihrer Kommune.

Vorbereitungen für die Geltung des neuen Rechts vor Ort auf dieser Basis und ggf. unter Einbeziehung externer Beratung schnellstmöglich voranzutreiben und rechtzeitig abzuschließen.

Er beauftragt die Geschäftsstelle mit der **Einrichtung eines Arbeitskreises Steuern**, der den Verband insbesondere im weiteren Verfahren zur Umsetzung des § 2b UStG unterstützen soll.

Zum Hintergrund

Die Regelung des § 2b UStG hat zum 01.01.2017 formal die Vorgängerregelung des § 2 Abs. 3 UStG ersetzt. Durch eine sog. Optionserklärung konnten juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) dem Finanzamt gegenüber allerdings einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 3 für sämtliche vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwenden wollen, wobei eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen nicht zulässig war. Von dieser Möglichkeit haben dem Vernehmen nach so gut wie alle jPöR Gebrauch gemacht.

Mit Inkrafttreten des [§ 27 Abs. 22a UStG](#) wurde die Optionsfrist des § 27 Abs. 22 UStG bis Ende 2022 verlängert. Dies ist nicht zuletzt auf den massiven Druck der kommunalen Spitzenverbände auf Bundesebene, aber auch einer Initiative unseres Verbandes auf Landesebene (s. u.) zurückzuführen. Die Regelung lautet:

„Hat eine juristische Person des öffentlichen Rechts gegenüber dem Finanzamt gemäß Absatz 22 Satz 3 erklärt, dass sie § 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet und die Erklärung für vor dem 1. Januar 2021 endende Zeiträume nicht widerrufen, gilt die Erklärung auch für sämtliche Leistungen, die nach dem 31. Dezember 2020 und vor dem 1. Januar 2023 ausgeführt werden. Die Erklärung nach Satz 1 kann auch für Zeiträume nach dem 31. Dezember 2020 nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden. Es ist nicht zulässig, den Widerruf auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen zu beschränken.“

Diese Verlängerung verschafft den Kommunen, nicht zuletzt aber auch den Länderfinanzverwaltungen wertvolle Zeit für eine Vorbereitung auf die Geltung des neuen Rechts. Zugleich steht mehr Zeit für die Klärung offener Auslegungs- und Anwendungsfragen zu § 2b UStG mit den staatlichen Finanzbehörden zur Verfügung.

Allerdings herrscht in der Praxis seit Jahren auch erhebliche Unsicherheit darüber, wie § 2b UStG im Einzelnen auszulegen und anzuwenden ist. Rechtssicherheit insoweit ist aber wesentlich, weil

- bei etwaigen Verstößen Ordnungswidrigkeits- oder sogar Straftatbestände erfüllt sein können;
- die Einhaltung des neuen Rechts sehr umfangreiche Vorarbeiten und Weichenstellungen in den Verwaltungen der Kommunen wie auch der verselbständigten jPöR erfordert (z. B. eine vollständige Überprüfung aller laufenden Verträge);
- die Kommunen ein vitales Interesse daran haben, Leistungen gegenüber dem Bürger wie auch untereinander in möglichst weitgehendem Umfang umsatzsteuerfrei erbringen zu können. Dies gilt insbesondere für solche

Leistungen, die nach dem bisherigen Recht lange Zeit umsatzsteuerfrei möglich waren. Um einschätzen zu können, ob die bisherigen Leistungsbeziehungen auch künftig steuerfrei bleiben oder dazu ggf. andere vertragliche/gesellschaftsrechtliche Gestaltungen zu wählen sind, muss weitgehend Klarheit über die Auslegung des § 2b herrschen. Dass eine möglichst weitgehende Erhaltung der Umsatzsteuerfreiheit öffentlicher Leistungen eigentlich auch die Intention des Bundes bei Schaffung der Neuregelung war, geht aus den Gesetzgebungsmaterialien hervor.

Verbindliche Auskünfte zur neuen Rechtslage geben die örtlichen Finanzämter dem Vernehmen nach aktuell kaum. Außerdem sind derartige Auskünfte u. U. in erheblichem Ausmaß kostenpflichtig. Rechtsprechung zur Auslegung des neuen § 2b UStG existiert wegen des weiterhin fortgeltenden alten Rechts ebenfalls so gut wie gar nicht. Schließlich sind auch Steuerberater/Wirtschaftsprüfer nicht mit der gewünschten Verbindlichkeit in der Lage, Zweifelsfragen zu klären, solange es an offiziellen Stellungnahmen der staatlichen Finanzverwaltungen fehlt.

Die notwendigen Klarstellungen müssen daher von Seiten des BMF und der Länderfinanzministerien kommen, die traditionell gemeinsame Positionen in regelmäßig stattfindenden Bund-Länder-Runden abstimmen.

Im April 2016 hat das Bundesministerium der Finanzen zwar erstmals eine 18-seitige Anwendungshilfe herausgegeben, sich danach aber lange gar nicht mehr geäußert. In der Praxis wurde dieses BMF-Schreiben einhellig als ungenügend bewertet, weil wesentliche Auslegungsfragen offenbleiben.

Die Kommunen sind damit in einem echten Dilemma, weil sie mit Blick auf die früher oder später kommende Umstellung der Besteuerung dringend handeln müssen, aber von keiner Seite tragfähige Informationen bekommen können.

Trotz jahrelanger Aufforderungen der kommunalen Spitzenverbände und anderer Betroffener hat sich das BMF erst 2019 wieder in der Sache geäußert. Grund für die lange Verzögerung waren wohl vor allem Unstimmigkeiten mit der EU-Kommission über die Auslegung des § 2b UStG, mit dem letztlich europäisches Recht (Mehrwertsteuersystem-Richtlinie) umgesetzt wird. Die Abstimmungen mit der Kommission erscheinen inzwischen zwar weitgehend abgeschlossen, allerdings hat dies zu einer wesentlich strengeren und wettbewerbsfreundlicheren Rechtsauffassung des BMF geführt als ursprünglich erwartet.

Unter den jüngsten BMF-Schreiben sind insoweit vor allem

- das BMF-Schreiben vom 14.11.2019 (vgl. auch Schnellbrief [Nr. 303](#) vom 15.11.2019) sowie
- das BMF-Schreiben vom 20.02.2020 (vgl. auch Schnellbrief [Nr. 42](#) vom 21.02.2020)

hervorzuheben. Das erstgenannte Schreiben aus November 2019 verlangt im Rahmen der für die interkommunale Zusammenarbeit bedeutsamen Regelung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG einen zusätzlichen „Wettbewerbstest“. Dort heißt es unter anderem:

„Bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG handelt es sich um ein Regelbeispiel. Sind dessen Voraussetzungen gegeben, besteht eine Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Dritter vorliegen. Um eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen, ist es jedoch erforderlich, auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels gegeben sind, in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG einzutreten.“

Das Schreiben aus Februar 2020, das als Antwort auf ein umfangreiches Schreiben der kommunalen Spitzenverbände veröffentlicht wurde, resümiert in gewisser Weise bereits die aktuelle Sichtweise der staatlichen Finanzverwaltungen. Dort heißt es unter anderem:

„Viele der Fragestellungen werden bereits derzeit auf Bund-Länder-Ebene erörtert. Ein Großteil der vorgelegten und möglichen zukünftigen Fragen zur Steuerbarkeit lassen sich mit folgenden zwei Regeln beantworten:

- 1. Privatrechtliche Verträge führen unter den weiteren Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG zur Steuerbarkeit der Leistung.*
- 2. Bei Erbringung einer Leistung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage ist grundsätzlich davon auszugehen, dass durch die Möglichkeit, diese Leistung auch von Privaten erhalten zu können, Wettbewerb besteht und eine fehlende Steuerbarkeit zu einer Verzerrung dieses Wettbewerbs führen würde, mithin die Anwendung von § 2b UStG ausgeschlossen ist. Bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG ist eine gesonderte Wettbewerbsprüfung durchzuführen (siehe BMF-Schreiben vom 14. November 2019).“*

Die in diesen Schreiben zum Ausdruck kommende Haltung hat nichts mehr mit der bei Beschlussfassung des § 2b UStG ursprünglich vorhandenen offenen und kommunalfreundlichen Sichtweise zu tun. Der Status quo lässt daher vermuten, dass den Kommunen künftig weit weniger umsatzsteuerfreie Bereiche verbleiben werden als ursprünglich erhofft. Insbesondere mit Blick auf den **Bereich der interkommunalen Zusammenarbeit** ist im Schrifttum bereits von einem *Aussterben* die Rede. In der Tat erscheint dieser Bereich angesichts der o.g. BMF-Schreiben faktisch kaum mehr privilegiert, auch wenn der vom BMF geforderte zusätzliche Wettbewerbstest u. E. über den eigentlich eindeutigen Wortlaut („liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn“) hinausgeht. Dies könnte nach aktuellem Sachstand aber allenfalls im Rahmen einer gerichtlichen Klärung von Bedeutung sein.

Auf dieser Basis wäre zumindest mittelfristig mit einem massiven und irreversiblen Abbau der über Jahrzehnte mühsam aufgebauten Strukturen interkommunaler Zusammenarbeit zu rechnen. Denn eine Fortsetzung der Kooperationen trotz Steuerbarkeit lohnt sich dem Vernehmen nach vielfach nicht mehr.

Insgesamt werden die beiden o. g. BMF-Schreiben voraussichtlich auch weiterhin die Sichtweise der staatlichen Finanzverwaltungen bestimmen (dazu sogleich). Auch vor diesem Hintergrund bleiben aber eine Vielzahl von Auslegungs- und Anwendungsfragen ungeklärt. Inwieweit diese durch weitere BMF-Schreiben aufgegriffen werden, bleibt abzuwarten.

Gespräche mit der Landesregierung

Die Geschäftsstelle stand bereits frühzeitig in engem Dialog mit der Bundesgeschäftsstelle. Zugleich sind wir aber auch - insbesondere nach der zwischenzeitlich längeren Stagnation des Prozesses auf Bundesebene - in einen intensiven Dialog mit der Landesregierung eingetreten. Ein erstes Gespräch der kommunalen Spitzenverbände mit dem MHKBG hat am 26.06.2019 stattgefunden, an dem für den StGB auch Praktiker teilgenommen haben und das vor allem das Schicksal der interkommunalen Zusammenarbeit zum Gegenstand hatte. Dabei drängte sich der Eindruck auf, dass zumindest das MHKBG die kommunalen Belange im Blick hat und nach Möglichkeit unterstützt.

Zusätzlich hat die Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände am 01.07.2019 ein Schreiben an mehrere Ressorts der Landesregierung lanciert, mit dem für eine Intervention der Landesregierung auf Bundesebene zur Unterstützung der NRW-Kommunen geworben wird. Dabei ging es um die zwischenzeitlich erfolgte Verlängerung der Optionsfrist (s. o.) sowie die Schaffung einer umsatzsteuerrechtlichen Anrufungsauskunft nach dem Vorbild von § 42e EStG, um den Kommunen eine zügige, kostenfreie und rechtssichere Klärung noch offener Fragen mit den örtlichen Finanzämtern zu garantieren. In der Folge hatte die NRW-Landesregierung auch tatsächlich eine Bundesratsinitiative zur Verlängerung der Optionsfrist unternommen, die in einen entsprechenden Beschluss des Bundesrats vom 20.12.2019 gemündet war.

Außerdem hat die Geschäftsstelle eine Umfrage innerhalb der Mitgliedschaft durchgeführt und eine umfangreiche Sammlung offener Fragen zu § 2b UStG zusammengetragen, die wir dem Ministerium der Finanzen mit Schreiben vom 28.02.2020 übermittelt haben (vgl. [Anlage](#)). Hintergrund dafür war ein Schreiben des Staatssekretärs im Ministerium der Finanzen, Dr. Patrick Opdenhövel, vom 17.10.2019, mit dem in Reaktion auf unser Schreiben an die Landesregierung weitere Gespräche zur Klärung offener Fragen angeboten wurden. Zugleich wird darin allerdings klargestellt, dass man einem Dissens mit der EU-Kommission künftig aus dem Weg gehen wolle: *„Eine Wiederaufnahme des Prüfungsverfahrens durch die Europäische Kommission ist keine Option“*.

In der Folge haben zwei weitere Gespräche mit der Landesregierung am 19.05.2020 sowie am 18.09.2020 stattgefunden. An diesen Gesprächen haben mit Herrn Dr. Leis (Abteilungsleiter Steuern) und Herrn Tausch (Referatsleiter Umsatzsteuer) erstmals auch zwei Vertreter des Ministeriums der Finanzen NRW (FM) teilgenommen. Im Laufe dieser Gespräche haben sich die von Seiten der kommunalen Spitzenverbände geäußerten Hoffnungen auf eine engere Zusammenarbeit und Abstimmung in Fragen des § 2b UStG allerdings weitestgehend zerschlagen. Die kommunale Seite hatte verschiedene denkbare Modelle einer Zusammenarbeit vorgestellt, darunter die Schaffung einer Anrufungsauskunft und die Mitwirkung der Finanzverwaltung in einem Modellprojekt.

Die **Idee für ein solches Modellprojekt** bestand darin, dass die Finanzverwaltung in mindestens einer kreisfreien Stadt, einem Kreis und einer kreisangehörigen Gemeinde eine Bewertung möglichst vieler Leistungen der Kommune nach § 2b UStG vornimmt und anschließend die vorläufigen und unverbindlichen Bewertungsergebnisse für die jeweils betrachteten Einzelfälle in Berichtsform den Kommunen in NRW bzw. den kommunalen Spitzenverbänden zugänglich macht. Ziel war also die Schaffung einer Fallsammlung in Berichtsform. Diese würde den Kommunen eine gute Orientierungshilfe sein für die Umsetzung des § 2b UStG vor Ort. Außerdem würde dabei die Möglichkeit

bestehen, dass die Erkenntnisse aus den Prüfungen und die Berichte auch in die Beratungen der Finanzverwaltung auf Bund-Länder-Ebene über neue BMF-Schreiben sowie in die Überarbeitungen der Handreichung der OFD NRW für die Besteuerung der jPdöR einfließen, die in der Praxis bundesweit sowohl von den Steuerpflichtigen als auch von der Finanzverwaltung als gängige allgemeine „Anwendungsregelung“ akzeptiert ist und bei der Besteuerung zugrunde gelegt wird.

In ihre Vorschläge hat die kommunale Seite damit nicht nur Varianten einbezogen, die von der Finanzverwaltung verbindliche (und möglicherweise einklagbare) Festlegungen verlangen, sondern ausdrücklich auch Möglichkeiten eröffnet, wie die Finanzverwaltung den Kommunen auf unverbindlichem Wege hätte helfen können – also unter dem Vorbehalt einer anderslautenden Bund-Länder-Verständigung zu einem späteren Zeitpunkt und selbstverständlich vorbehaltlich abweichender Rechtsauffassung der Finanzgerichte. Zumindest wäre auf diesem Wege aber deutlich geworden, wie die Finanzverwaltung selbst bestimmte Sachverhalte bis auf Weiteres bewertet.

Daneben haben die kommunalen Vertreter natürlich dafür geworben, die aktuell eingennommene restriktive Sichtweise aufzugeben, wie sie aus den o. g. BMF-Schreiben vom 14.11.2019 und 20.02.2020 hervorgeht, und die kommunalen Belange und Interessen, die auf dem Spiel stehen, stärker zu berücksichtigen. Ziel müsste sein, zu einer kommunalfreundlicheren Sichtweise zurückzukehren, wie sie bei Verabschiedung des § 2b UStG noch wahrscheinlich erschien. Für einen solchen Verständniswandel könnte sich das FM auf Bundesebene einsetzen.

Das FM hat in den Gesprächen demgegenüber unmissverständlich klargestellt, dass

- seitens der Finanzverwaltung mit einer Fortsetzung der restriktiven Sichtweise zu rechnen sei, wie sie aus den o. g. BMF-Schreiben vom 14.11.2019 und 20.02.2020 hervorgeht; hierauf müssten sich alle Steuerpflichtigen einstellen;
- mit Anrufungsauskünften nach dem Vorbild von § 42e EStG nicht zu rechnen sei – es bleibe bei der Regelung des § 89 AO – und auch keine Beteiligung an einem Modellprojekt stattfinden werde;
- es allein im Verantwortungsbereich der Kommunen liege, sich auf die Geltung des neuen Rechts vorzubereiten und auf Basis der vorliegenden bzw. kommenden BMF-Schreiben zu begründeten steuerlichen Annahmen zu kommen, auf deren Basis spätestens ab 2023 entsprechende Umsatzsteuererklärungen abzugeben seien.

Im Ergebnis ist das FM lediglich bereit, wie bereits in den o. g. Gespräche auch im Rahmen weiterer Gespräche offene Fragestellungen zu § 2b UStG unverbindlich zu diskutieren. Das FM will sich dabei aber weder auf bestimmte Antworten festlegen noch soll eine mögliche Haltung des FM zu bestimmten Punkten als solche kommuniziert werden dürfen. Zur Begründung seiner Haltung verweist das FM auf den vorrangigen Abstimmungsprozess auf Bund-Länder-Ebene und das Verbot, steuerberatend tätig zu werden.

Die im Rahmen der Diskussion von den Vertretern des FM geäußerten Ansichten lassen sich damit am ehesten als unverbindliche persönliche Meinungsäußerungen einordnen. Auf dieser Grundlage sieht sich die Geschäftsstelle außer Stand, Empfehlungen gegenüber der Mitgliedschaft

auszusprechen. Für eine valide Bewertung und Einordnung der Sachlage als solcher und konkreter Fragen kann damit aktuell nur auf die Angehörigen der steuerberatenden Berufe verwiesen werden.

Das nächste Gespräch mit der Landesregierung ist für Januar 2021 vorgesehen.

Einrichtung eines AK Steuern

Der Ausschuss hat - entsprechendes Interesse in der Mitgliedschaft vorausgesetzt - die Geschäftsstelle außerdem beauftragt, einen Arbeitskreis Steuern einzusetzen, der sich mit der Sachlage zu § 2b UStG befassen soll.

Der Arbeitskreis soll gezielt steuerrechtlichen Sachverstand aus der Mitgliedschaft bündeln. Das Angebot richtet sich daher insbesondere an Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter mit besonderer steuerrechtlicher Expertise (z. B. auch aufgrund einer früheren Tätigkeit für die Landesfinanzverwaltung). **Interessenten bitten wir ab sofort darum, sich bei der Geschäftsstelle zu melden (elke.doelman@kommunen.nrw). Für Ihre Unterstützung dürfen wir uns bereits vorab herzlich bedanken!**

In diesem Rahmen soll nach Möglichkeit auch bereits eine von der Landesregierung bis Ende November erbetene Stellungnahme abgestimmt werden: In den Gesprächen mit der Landesregierung wurde ebenfalls über die Regelung des § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG diskutiert. Danach liegen - sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird - größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen. Solche gesetzlichen Bestimmungen könnte man als Exklusivitätsklauseln bezeichnen. Die Regelung könnte als Ansatzpunkt dienen, um bestimmte unstrittige Sachverhalte der Privilegierung des § 2b UStG zu unterstellen. Dazu müssten allerdings zunächst entsprechende Tatbestände in einschlägigen Landesgesetzen geschaffen werden. Diesem Vorschlag steht auch das FM grundsätzlich offen gegenüber.

Der Städte- und Gemeindebund hat dazu bereits Vorschläge gesammelt und dem MHKBG mit Schreiben vom 15.06.2020 übermittelt. Die Landesregierung hat allerdings kürzlich zum Ausdruck gebracht, dass ihr die unterbreiteten Vorschläge in der aktuellen Form nicht ausreichen. Stattdessen sollten konkrete Regelungsvorschläge für eine Änderung der fraglichen Landesgesetze nebst einer Begründung unterbreitet werden, aus der das Gemeinwohlinteresse der Regelung deutlich wird.

Mit freundlichen Grüßen
In Vertretung

gez. Claus Hamacher

Anlage