



Städte- und Gemeindebund
Nordrhein-Westfalen

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

Herrn Staatssekretär
Dr. Patrick Opdenhövel
Ministerium der Finanzen Nordrhein-Westfalen
40190 Düsseldorf

Per E-Mail: patrick.opdenhoevel@fm.nrw.de

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: 41.6.8.4-004/004
Ansprechpartner: Beigeordneter Hamacher
Referent Müller
Durchwahl 0211 • 4587-220

28. Februar 2020

Umsetzung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) in den nordrhein-westfälischen Kommunen

Ihr Schreiben vom 17. Oktober 2019, Aktenzeichen S 7107 - 1 - V A 4

Sehr geehrter Herr Dr. Opdenhövel,

wir bedanken uns herzlich für Ihr o.g. Schreiben und die Möglichkeit, aus unserer Sicht besonders klärungsbedürftige Rechtsfragen aufzulisten, um im Nachgang in einen klärenden Dialog unter Beteiligung der weiteren beteiligten Ressorts wie auch der Steuerabteilung Ihres Hauses einzutreten.

Die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände hat mit Schreiben vom 4. Juni 2019 (Anlage zu unserem Schreiben vom 1. Juli 2019) sowie vom 30. Oktober 2019 (**Anlage**) bereits klärungsbedürftige Fallgestaltungen beschrieben, die wir uns ebenfalls zu eigen machen und auf die wir uns hier beziehen dürfen. Dasselbe gilt für die dort aufgestellten Forderungen und vorgeschlagenen Lösungsansätze.

Im Folgenden stellen wir ergänzend, jedoch nicht abschließend, neben generellen Fragen (dazu I.) einige spezifische kommunale Handlungsfelder vor, die uns von unseren Mitgliedern als problematisch mit Blick auf die Neuregelung des Umsatzsteuerrechts beschrieben werden (dazu II.). Wir schließen mit einigen Bemerkungen zum Status quo und zu unseren Erwartungen an kommende Gespräche (dazu III.).

I. Generelle Fragen zum Regelungsstand

Mit dem BMF-Schreiben vom 14.11.2019 (GZ: III C 2 - S 7107/19/10005 :011) wird – über die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG hinaus – ein ungeschriebener, zusätzlicher „Wettbewerbstest“ verlangt und damit das vom Gesetzgeber vorgesehene Regelbeispiel für Sachverhalte, in denen eigentlich per se keine Wettbewerbsverzerrung vorliegen soll, wiederum eingeschränkt.

Einerseits wirft diese überraschende Auslegung die Frage auf, inwieweit auf die Regelung des § 2b UStG auch im Übrigen noch vertraut werden kann. Vor allem könnte diese Auslegung aber erhebliche Auswirkungen haben, die das bisherige Verständnis des Abs. 3 Nr. 2 stark verändern. Wie auch im Falle der weiteren beiden Schreiben des BMF aus November 2019 (vom 15.11.2019 – GZ III C 2 - S 7107/19/10007 :001 sowie vom 29.11.2019 – GZ III C 2

- S 7107/19/10007 :003) scheinen die Aussagen eher dazu angetan, die Verunsicherung vor Ort noch zu steigern, als zu einer konstruktiven Lösung beizutragen. Es stellt sich hier die grundsätzliche Frage, ob damit wesentliche Aussagen des BMF-Schreibens vom 16.11.2016 – dort insbesondere die Beispiele aus Rz. 50 – überhaupt noch von Relevanz sind. Unabhängig davon, dass es in vielerlei Konstellationen noch klärungsbedürftig erscheint, ob und wann eine Aufgabenübertragung in Gänze (noch) vorliegt, steht nach dem Schreiben vom 14.11.2019 die Frage im Raum, ob im Rahmen der nachgelagerten Wettbewerbsprüfung nicht wiederum einzelne Leistungen zu betrachten wären, bei denen Wettbewerb bestehen könnte.

Beispiel: Übertragung der Aufgabe der Rechnungsprüfung in Gänze, allerdings Prüfung des Jahresabschlusses und der Vergaben als Tätigkeiten im Wettbewerb?

Betrachtet man alle aktuellen Aussagen des BMF zusammen, erscheint angesichts der diffusen Gemengelage eine rechtssichere Einschätzung derjenigen Bereiche, in denen keine Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, vor Ort kaum noch möglich.

Um ein im Schrifttum bereits prognostiziertes langsames Aussterben interkommunaler Kooperationen (vgl. Meffert, KStZ 2020, S. 6 ff.) zu verhindern, das auch wir für eine reale Gefahr halten, muss von Seiten der Finanzverwaltung dringend Abhilfe geschaffen werden. Diese Entwicklung gilt es jetzt mit aller Energie zu stoppen – denn einmal abgebaute Kooperationen bleiben erfahrungsgemäß häufig auch dauerhaft verschwunden.

Darüber hinaus wurde an uns die generelle Frage herangetragen, ob § 4 Nr. 29 UStG auch auf Pflichtzusammenschlüsse (bspw. Kreise) Anwendung finden kann. Auch dies erscheint ungeklärt.

Am geeignetsten zur Klärung dieser grundsätzlichen Unsicherheiten wie auch konkreterer Konstellationen (dazu sogleich unter II.) wäre aus unserer Sicht die Möglichkeit verbindlicher Klärung im Einzelfall, weshalb wir auch hier noch einmal nachdrücklich die Forderung unserer Bundesverbände unterstützen und unterstreichen, zumindest für einen angemessenen Zeitraum eine „umsatzsteuerliche Anrufungsauskunft“ für juristische Personen des öffentlichen Rechts für alle Anwendungsfragen des § 2b UStG zu schaffen, die den Kommunen und anderen Betroffenen einen Rechtsanspruch gewährt, konkrete Anwendungs- und Auslegungsfragen im Einzelfall und innerhalb bestimmter Fristen kostenlos und verbindlich von den örtlich zuständigen Finanzämtern klären zu lassen.

II. Ergänzende klärungsbedürftige Anwendungsfelder

Die folgenden (möglicherweise) umsatzsteuerrelevanten kommunalen Handlungsfelder und Fragen wurden uns in dieser oder ähnlicher Form durch unsere Mitglieder geschildert. Sie stehen pars pro toto für die Vielzahl problematischer Fälle vor Ort. Die Auflistung ist wie angedeutet keinesfalls als abschließend zu verstehen. Die Liste klärungsbedürftiger Einzelfragen weitet sich vielmehr täglich aus.

Wegen der unter I. skizzierten generellen Unklarheiten haben wir auf eine Zusammenfassung oder Abstrahierung der uns übermittelten Fragen weitestgehend verzichtet. Wir stellen die Konstellationen, die aus Sicht unserer Mitglieder einer umsatzsteuerrechtlichen Einordnung mit Blick auf § 2b UStG bzw. auf einzelne Steuerbefreiungstatbestände bedürfen, stattdessen möglichst authentisch dar.

1. Friedhofswesen

Zu klären bleibt die steuerrechtliche Einordnung von „Ausgrabungen“ und „Umbettungen“.

Außerdem stellt sich die Frage, wie die Unterhaltung von Grabstätten zu beurteilen ist, die aufgrund rechtlicher Bestimmung und wegen der besonderen Gegebenheiten im Einzelfall *ausschließlich* in der Verantwortung des Friedhofsträgers liegt.

Beispiele:

Pflegefreie Gemeinschaftsgrabanlagen, die der Beisetzung einer Vielzahl von Urnen verschiedener Verstorbener in einer einheitlich gestalteten Anlage dienen, bei der die Gestaltung durch die Friedhofsverwaltung vorgegeben wird und die in der Verantwortung der Friedhofsverwaltung gepflegt und unterhalten wird.

Regelung in der städtischen Friedhofssatzung, dass Einebnungen nur durch Mitarbeiter des städtischen Friedhofs durchgeführt werden dürfen. Wird das Liegerecht auf dem städtischen Friedhof für eine bestimmte Zeit vereinbart, so ist dies nur in Verbindung mit den hier geregelten Abnahme- und Annahmeverpflichtungen möglich.

Die Beispiele betreffen (auch) die Frage der sog. Marktrelevanz einer Leistung – als Voraussetzung ihrer Relevanz für einen (potenziellen) Wettbewerb. Laut BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (Rz. 27) ist die Marktrelevanz zwar grundsätzlich nicht auf einen lokalen Markt beschränkt. Sofern jedoch für einen räumlich abgegrenzten Bereich eine Abnahme- oder Annahmeverpflichtung von Leistungen der öffentlichen Hand bestehe, definiere dies einen räumlich relevanten Markt (vgl. BFH-Urteil vom 3. Juli 2008, V R 40/04, BStBl 2009 II S. 208). Es sei dann auf den Geltungsbereich dieser Verpflichtung abzustellen und eine Wettbewerbssituation zu verneinen. Lägen für Leistungen gleicher Art in einem räumlich abgegrenzten Bereich besondere Abnahme- und Annahmeverpflichtungen nicht vor, kann potenzieller Wettbewerb grundsätzlich nicht ausgeschlossen werden. Dies gelte für Fälle eines öffentlich-rechtlichen Anschluss- und Benutzungszwangs entsprechend.

In den Beispielfällen sind andere Dienstleister zur Leistungserbringung gar nicht berechtigt, so dass u. E. eine Wettbewerbsverzerrung von vornherein ausgeschlossen ist.

2. Feuerwehrwesen

Das Feuerwehrwesen bildet einen typischen Anwendungsfall für Konstellationen interkommunale Zusammenarbeit. So steht vor Ort etwa die rechtssichere Einordnung folgender Gestaltungen infrage:

- In vielen ländlichen Gemeinden besteht nur eine Freiwillige Feuerwehr. Auf der Basis eines ABC-Schutzkonzeptes des Kreises haben bisweilen mehrere benachbarte Kommunen eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung über die Bildung eines gemeinsamen ABC-Zuges und die Vorhaltung eines Gerätewagens „Gefahrgut“ auf unbestimmte Zeit geschlossen. Es erfolgt Kostenerstattung.
- Daneben existieren öffentlich-rechtliche Vereinbarungen zwischen Kreisen und kreisangehörigen Kommunen über die Bildung eines Atemschutzverbundes. Mit einer solchen Vereinbarung übernimmt der Kreis die zentrale Anschaffung, Wartung, Pflege und Reparatur der Atemschutzgeräte für die beteiligten Feuerwehren gegen Kostenerstattung (Festbetrag je Gerät mit der Option, diesen Festbetrag bei veränderten Kosten anzupassen).
- Darüber hinaus existieren öffentlich-rechtliche Vereinbarungen zwischen Kommunen über die Durchführung der Brandschau nach dem FSHG.
- Der Kreis ist für die Kreisschlauchpflege zuständig, die allerdings häufig eine örtliche Feuerwehr gegen Kostenerstattung übernimmt. Hierunter fallen zum einen die Personalkosten der Feuerwehrmitarbeiter, die die Reinigung und Pflege der Schläuche durchführen, aber auch die Miete für die Räumlichkeiten, in denen die Schläuche gelagert werden.

- Teilweise werden Feuerwehrfahrzeuge vom Kreis angeschafft. Die städtische Feuerwehr pflegt und wartet diese (weswegen dem Kreis Personalkosten berechnet werden) und stellt einen Stellplatz in der Feuerwache gegen Miete zur Verfügung. In Frage steht hier etwa (wie auch in der vorherigen Konstellation der Schlauchpflege), ob möglicherweise zwei unabhängige Leistungen vorliegen.
- Teilweise soll vermieden werden, dass bestimmte Geräte von jeder Feuerwache angeschafft werden müssen, obwohl diese nicht ständig genutzt werden und so ein „Teilen“ der Geräte sinnvoll und wirtschaftlich erscheint – etwa bei einer Drehleiter, die mit anderen Kommunen „geteilt“ wird. Hierzu werden pauschale Vorhaltekosten berechnet, um die Kosten aufzuteilen.

Insbesondere am Beispiel des Feuerwehrwesens lässt sich die Befürchtung verdeutlichen, dass angesichts des sog. Bauhof-Beispiels im BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (dort Rn. 50) eine (teilweise seit langem bestehende) interkommunale Zusammenarbeit umsatzsteuerpflichtig werden könnte, weil eine Aufgabe (hier: Feuerwehr) nicht im Ganzen übertragen wird bzw. werden kann.

3. Bereiche Bildung und Jugend

In diesen Bereichen wird uns die Einordnung etwa der folgenden Konstellationen als problematisch beschrieben:

- Im schulischen Bereich, aber auch darüber hinaus im Bereich der Jugendarbeit werden regelmäßig Reisen durchgeführt – seien es Klassenfahrten, seien es Fahrten mit Schülern/Jugendlichen zu Sportwettbewerben o. Ä., die insoweit über den rein schulischen Bereich hinausgehen. Wie sind derartige Veranstaltungen (insbesondere im Jugendbereich) steuerrechtlich einzuordnen, wenn die Kommune ein symbolisches, nicht kostendeckendes Entgelt erhebt? Wie ist eine kostendeckende Erhebung einzuordnen? Wie ist mit Freizeitveranstaltungen im Jugendbereich zu verfahren, wenn hierfür kein Entgelt erhoben wird?
- Übernahme der Aufsichtspflicht durch Erziehungsberechtigte in Kindergärten.
- Einige Schulträger bieten Berufsmessen an. Für die Schüler ist der Besuch dieser Messe kostenlos. Regelmäßig werden jedoch Standgebühren von den teilnehmenden Unternehmern verlangt, um die Kosten für die Messe abzudecken. Diese Standgebühren werden auf privatrechtlicher Grundlage erhoben und sind allein damit schon grundsätzlich steuerbar. In Frage steht aber eine Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 12 UStG oder gem. § 4 Nr. 21 UStG. Wie wäre ein von den Unternehmern auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erhobenes Entgelt einzuordnen?
- Einordnung eines Dienstleistungskonzessionsvertrags für eine Mensa (Schule/KiTa).
- Einschätzung der Erbringung von Bildungsleistungen im kommunalen Zweckverband (Volkshochschule) und einer möglichen Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 22a UStG; aktuell erscheint unklar, wie die Leistungen der Volkshochschulen vor dem Hintergrund der aktuellen (richtlinienkonformen) BFH-Rechtsprechung einzuordnen sind.
- Verwaltung von Schulkonten durch Lehrer; auf die Konten werden Kopiergelder, Essensgelder, Elternanteile für Ausflüge/Klassenfahrten/Schulbücher, Spenden, Einnahmen aus Schülerprojekten (Schülerkiosk, -firmen) usw. eingezahlt.
- Weiterhin werden zu bestimmten Anlässen (Basar, Schulfest, Einschulung) Essen/Getränke/Sachspenden veräußert; Behandlung von im Rahmen der Jugendhilfe anfallenden Erlösen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Jugendzentren u. Ä. an die Besucher derartiger Einrichtungen. Möglicherweise kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr.25 S.3 Buchstabe b UStG in Betracht; ebenso käme ggf. die

Definition derartiger Leistungen als Nebenleistung zur Hauptleistung der erzieherischen Jugendhilfe in Betracht, wonach der Verkauf ebenfalls steuerbefreit wäre.

- Generelle Einordnung aller kulturellen, wissenschaftlichen, lehrenden, sportlichen und musischen Angebote der kommunalen Volkshochschulen, Musikschulen und Bibliotheken.
- Elternbeiträge für Lernmittel.
- Einordnung von Erbbaupachtverträgen mit Elternvereinen, die Kindertagesstätten betreiben.

4. Abwasserbereich

Die Landeswasserverbände übernehmen in vielen Fällen die Aufgabe der Gewässerunterhaltung, die diesen per Satzung von Gemeinden übertragen wurde (§ 63 Abs. 3 LWG). Die Übertragung dieser Aufgabe ist öffentlich-rechtlicher Natur (§ 63 Abs. 1 LWG). Diese Aufgabe kann nur in vollem Umfang übertragen werden, nicht punktuell für bestimmte Bereiche (§ 62 Abs. 6 LWG). Teilweise übernehmen Gemeinden trotzdem einige Unterhaltungsaufgaben, um neben den Unterhaltungsmaßnahmen nach dem LWG noch weitergehende Unterhaltungsmaßnahmen durchzuführen. Zur finanziellen Entlastung erhalten sie hierfür vom Landeswasserverband eine Kostenerstattung in der Höhe, die dem Landeswasserverband für die pflichtmäßige Unterhaltung entstehen würde. Aufwendungen, die die Stadt darüber hinaus hat, sind nicht erstattungsfähig und ebenfalls nicht umlagefähig. Wie sind solche Vereinbarungen zu werten?

5. Rechenzentren und IT-Infrastruktur

Dieses Problemfeld wird bereits in der Anlage (dort unter II. 1.) ausführlich angesprochen. Viele Kommunen sind Mitglied in einem Zweckverband, der Aufgaben im Rahmen der Softwarebereitstellung, Datenverarbeitung und -speicherung etc. übernimmt (Rechenzentrum). Daneben gibt es auch vor Ort in den einzelnen Rathäusern gemeindeeigene Hardware, Anwendungssoftware etc. Bislang erscheint unklar, ob und gegebenenfalls welche Leistungen eines Rechenzentrums als lediglich verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeit eingeordnet werden bzw. wann gegebenenfalls von einer Aufgabenübertragung im Ganzen gesprochen werden kann. Gerade unter Datenschutzaspekten liegt ein spezifisches öffentliches Interesse an derartigen Mitgliedschaften nahe.

Ähnliche Fragen stellen sich auch im Verhältnis zu Tochterunternehmen der Kommunen, zum Beispiel im Falle der Mitnutzung/Lizenzbereitstellung von Softwareprodukten (Beck-online, juris, etc.) gegen Kostenerstattung.

Auch Fälle interkommunale Zusammenarbeit sind in diesem Zusammenhang nicht selten. So werden Softwarelösungen (etwa zur Gehaltsabrechnung) bisweilen von einer Kommune eingekauft und – wiederum gegen Kostenerstattung – auch für andere Kommunen verwendet.

Schließlich finden auch innerhalb der Kommunen Vorgänge statt, deren steuerliche Einordnung nicht klar erscheint, etwa in Fällen, in denen von Gemeindemitarbeitern eine Pauschale für die private Nutzung eines Diensttelefons an die Gemeinde entrichtet wird.

6. Bauhof

Allgemein steht die steuerliche Einordnung von Leistungen in Frage, die der Bauhof erbringt, etwa

- Gehwegabsenkungen (für Privatleute)

- Serviceleistungen für private Dritte (z. B. für Vereine)
- Serviceleistungen für Stadtwerke (Eigenbetrieb) / Stadtmarketing (Regiebetrieb)
- Anbringen der städtischen Weihnachtsbeleuchtung.

Wir erlauben in diesem Zusammenhang auch den Hinweis, dass das sog. Bauhof-Beispiel im BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (dort Rn. 50) weithin als sehr unglücklich empfunden wird, weil eine öffentliche Aufgabe „Bauhof“ – zumindest nach materiell-gesetzlichen Maßstäben – nicht existiert.

7. Personalwesen

Fragen in diesem Zusammenhang betreffen etwa

- die Personalgestellung an eine Fachhochschule für öffentliche Verwaltung
- Zurverfügungstellung von Jobtickets für Bedienstete; im Einzelnen:

Die öffentlichen Verwaltungen haben sich mit einem sog. Job-Ticket-Vertrag regelmäßig dazu verpflichtet, für alle Bediensteten der Verwaltung, unabhängig von der tatsächlichen Nutzung, ein Job-Ticket abzunehmen. Die Kosten der „Anschaffung“ werden auf die tatsächlichen abnehmenden Nutzer umgelegt, wodurch in der Gesamtbetrachtung die Kosten grundsätzlich gedeckt werden. Der einzelne Abnehmer zahlt durch dieses Verfahren jedoch ggf. mehr als die eigentlichen „Anschaffungskosten“ eines einzelnen Job-Tickets.

Beispiel:

<i>Anzahl Mitarbeiter in der Verwaltung</i>	<i>400 Personen</i>
<i>Anzahl der Abnehmer in der Verwaltung</i>	<i>266 Personen</i>
<i>Anschaffungskosten eines Job-Tickets</i>	<i>30,00 €/Monat</i>
<i>Weitergabe des Job-Tickets an einen Abnehmer</i>	<i>45,00 €/Monat</i>
<i>Differenz</i>	<i>15,00 €/Monat</i>
<i>Differenz (Mehrbetrag) insgesamt im Jahr</i>	<i>47.880,00 €</i>

Unabhängig von der generellen steuerrechtlichen Einordnung dieser Konstellation stellt sich insbesondere die Frage, welche Konsequenzen aus diesem vermeintlichen „Mehrbetrag“ entstehen.

- Teilung einer Stelle im Archiv: Ein Mitarbeiter im Archiv einer Kommune wird zu 50 % für diese und zu 50 % für eine andere Kommune auf Basis einer öffentlichen-rechtlichen Vereinbarung tätig. Die andere Kommune erstattet 50 % der Personalkosten und 2 % Verwaltungsgemeinkostenzuschlag. Hier stellt sich insbesondere die Frage, ob eine Aufgabe in Gänze übertragen wurde.
- Erstattung von Personalkosten für im Jobcenter tätiges kommunales Personal.

8. Vermietung

Aktuell werden kurz- und langfristige Vermietungen umsatzsteuerlich unterschiedlich behandelt. Inwiefern verändert sich diese Situation möglicherweise unter der Geltung von § 2b UStG? So vermieten Kommunen bspw. Zimmer/Wohnungen an Geflüchtete für einen Zeitraum von mind. 6 Monaten. Was passiert aber, wenn die Vermietung tatsächlich kürzer als 6 Monate andauert, weil die Geflüchteten auf eigenen Wunsch verziehen, untertauchen o. Ä., obwohl eine langfristige Vermietung geplant war?

Häufig werden ferner kommunale Einrichtungen wie Turnhallen oder Schwimmbäder (teilweise mit Inventar, teilweise ohne) an Vereine vermietet, die im Gegenzug allerdings nur die Energiekosten erstatten müssen.

Außerdem werden Rohrleitungen durch Gemeinden an ein Telekommunikationsunternehmen vermietet, um darin Glasfaserleitungen zu verlegen.

9. Ordnungsrechtlicher Bereich

Hier werden uns wiederholt folgende Konstellationen als klärungsbedürftig genannt:

- Unterbringung von Wohnungslosen: Die Unterbringung in einer Notunterkunft erfolgt auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (es besteht kein Mietverhältnis). Unklar erscheint bisweilen vor Ort, ob ein Wettbewerb mit privaten Dritten bestehen kann, die (Miet-) Unterkünfte anbieten – insbesondere dann, wenn die wohnungslose Person Anspruch auf Sozialleistungen hat, die ihm die Finanzierung einer Wohnung grundsätzlich ermöglichen würden. Sofern hier ein Wettbewerb bestünde, wäre zu klären, ob die Benutzungsgebühren der Übergangsheime gem. § 4 Nr. 18 UStG n.F. steuerbefreit wären. Insgesamt wäre eine Stellungnahme der Finanzverwaltung wünschenswert, wie mit den Benutzungsgebühren in den verschiedenen Konstellationen umgegangen wird:
 - (1) Langzeit-Wohnungslose
 - (2) Wohnungslose, die aufgrund von Persönlichkeitsmerkmalen keine private Unterkunft finden (obwohl evtl. die finanziellen Mittel zur Verfügung stünden)
 - (3) kurzfristig Wohnungslose, die von der Wohnungslosigkeit überrascht wurden und kurzfristig kein Hotel gefunden haben
 - (4) Steuerliche Relevanz des Umstands, ob ein Wohnungsloser eine Unterkunft aus privaten Mitteln bezahlen kann oder auf Sozialleistungen zurückgreifen muss.
- Fundbüros: Das Fundrecht ist grundsätzlich im BGB geregelt. Allerdings wird die Kommune hier, zumindest in NRW, im Rahmen des LOG NRW tätig. Gem. § 5 (3) S. 1 LOG.NRW regeln die Länder, welche Behörde örtlich zuständig ist. Laut Runderlass des Innenministeriums vom 19.09.2001 (12/68.10.10-44/2940/1) ist die örtliche Ordnungsbehörde zuständig für die Entgegennahme von Fundsachen. Hierfür müssen die Kommunen Gebühren erheben gem. § 1 AVerwGebO NRW – Anlage 9. In Frage steht allerdings etwa der Verkauf von Fundsachen (beispielsweise im Rahmen einer Online-Versteigerung).
- Beseitigung einer Ölspur: Kommt es für die umsatzsteuerliche Einordnung darauf an, ob die Beseitigung der Ölspur von der städtischen Feuerwehr oder vom städtischen Bauhof durchgeführt wird? Wann erfolgt die Beseitigung einer Ölspur innerhalb (und wann möglicherweise außerhalb) des Rahmens der Gefahrenabwehr? Macht es einen Unterschied, ob die Beseitigung der Ölspur auf einer eigenen städtischen Straße erfolgt oder auf einer Kreisstraße? Wäre eine Beseitigung auf einer Kreisstraße eine Dienstleistung gegenüber dem Kreis? Ist relevant, wer die Ölspur meldet? Wie ist es zu werten, wenn der Verursacher sich direkt bei der Stadt meldet? Ist in diesem Bereich womöglich gar ein steuerbarer, privatrechtlicher Leistungsaustausch denkbar?

10. Entsorgungssektor

In Frage stehen etwa die Einordnung des Verkaufs von Müllbeuteln durch die Kommune oder der Verkauf von Altmetall, das der Baubetriebshof sammelt und bei Gelegenheit an Schrotthändler weiterveräußert.

11. (Sonstige) Kommunale Leistungen gegen Entgelt

Entgeltliche kommunaler Leistungen existieren in einer Vielzahl unterschiedlicher Spielarten, etwa als

- Bereitstellung statistischer Daten für Dritte gegen Entgelt
- Versendung des Amtsblatts an Bürger gegen ein jährliches Entgelt, das die Versandkosten abdeckt
- Verkauf von Stammbüchern im Standesamt
- Beglaubigungen gegen Entgelt (hier wird mitunter befürchtet, dass im Verhältnis zu anderen für Beglaubigungen zuständigen Stellen, zum Beispiel zu Notaren, ein Wettbewerb angenommen werden könnte)
- Vermietung von Schulräumen/anderen kommunalen Räumen (z. B. an Vereine oder für Hochzeiten), ggf. inklusive oder exklusive Inventar
- Zusätzliche Entgelte für die Nutzung besonderer Räumlichkeiten im Rahmen und ggf. auch im Nachgang einer Eheschließung
- Verkauf ausgederter Bücher durch die Bibliothek
- Medienverleih durch die Bibliothek, Internetnutzung in der Bibliothek
- entgeltliche Abgabe von Kopien bspw. im Einwohnermeldeamt oder in Schulen; z. T. geht es um Dokumente, die die Verwaltung nicht verlassen dürfen und deren Kopie daher innerhalb der Verwaltungsgebäude erfolgen muss (ein Wettbewerb dürfte in diesen Fällen wegen der räumlichen Beschränkungen ausscheiden.); regelmäßig wird das Entgelt auf Basis einer Verwaltungsgebührensatzung erhoben.
- Ausstellung eines Anwohnerparkausweises: Es wird kein konkreter Parkplatz vermietet, sondern nur die Erlaubnis erteilt, ohne Parkschein in bestimmten Bereichen zu parken. Hierfür wird eine Gebühr erhoben. Wäre hier, wenn eine Steuerpflicht bestünde, auch auf die Art des Parkplatzes (auf Straße, in Parkbuchten, selbständige Parkplätze) abzustellen? Dies kann in der Praxis wohl nicht immer direkt zugeordnet werden, wenn in einem Bereich unterschiedliche Parkplätze vorhanden sind.
- Durchführung/Absperrung für Events: Wenn eine Absperrung der Straße erforderlich ist, wird diese durch die Stadt gegen Gebühr vorgenommen. Gem. § 29 StVO kann für die Absperrung der Straße, wenn keine Ermessensentscheidung mehr getroffen werden muss, statt der Ordnungsbehörde selbst zwar ein Verwaltungshelfer (= privater Dritter) die Absperrung übernehmen, dieser kann allerdings nicht im eigenen Ermessen tätig werden, sondern handelt unmittelbar im Rahmen der Staatsverwaltung. Somit ist diese Handlung wie die Handlung der Behörde selbst zu werten. Daher besteht unseres Erachtens kein Wettbewerb, da die Tätigkeit nicht mit befreiender Wirkung auf einen privaten Wirtschaftsteilnehmer übertragen werden kann. Rechtssicher geklärt ist dies jedoch nicht.
- Erstattung des Reinigungsaufwands für die Aufstellflächen von Glascontainern
- Erstattung von Stromkosten für Veranstaltungen wie Feste/Märkte
- Speisen- und Getränkeverkauf in kommunalen Büchereien
- Freiwillige Kostenbeteiligungen durch Anwohner für eine Instandhaltung und Erneuerung von Straßenlaternen

12. Interkommunale Zusammenarbeit

Der große Bereich interkommunaler Zusammenarbeit bildet eindeutig einen Schwerpunkt innerhalb der Fragen, die die Geschäftsstelle mit Blick auf das neue Umsatzsteuerrecht erreichen. Klärungsbedürftig erscheinen u. a. folgende Sachverhalte:

- **Gemeinsame Vergabeverfahren:** Viele Kommunen versuchen bei größeren Projekten durch die gemeinsame Abwicklung Synergieeffekte zu erzielen. Hierbei werden die Ausschreibung sowie die Auftragsvergabe für alle teilnehmenden Kommunen von einer Kommune durchgeführt. Dementsprechend ist nur eine Kommune Auftraggeber. Diese Kommune berechnet die Kosten, die sie vom Unternehmer in Rechnung gestellt bekommt, anteilig den anderen Kommunen. Teilweise kann es auch sein, dass die Kommune die eigenen Personalkosten für den Verwaltungs- und Vergabeaufwand anteilig den anderen Kommunen berechnet. Zu klären wäre vor diesem Hintergrund etwa, wie die Weiterberechnung der Leistungen des Auftragnehmers (Waren und Dienstleistungen), die die Auftraggeber-Kommune den anderen Kommunen berechnet, zu werten ist. Außerdem fragt sich, wie die Kostenberechnungen der allgemeinen Verwaltungskosten (z.B. Personalkosten des Vergabeverfahrens) zu werten sind.
- **Gemeinsame Beschaffung/Nutzung von Sachmitteln und Ähnliches:** Viele Kommunen beschaffen aus Vereinfachungsgründen Sachmittel oder Ähnliches (z.B. gemeinsame Nutzung von Software, Erstattung von Papier- und Portokosten) zentral und berechnen die anteiligen Kosten an ihre Zweckverbände oder Eigenbetriebe weiter. Teilweise können die Betriebe oder Zweckverbände zu 100% im Besitz der Stadt sein, teilweise sind an den Betrieben oder Zweckverbänden aber auch mehrere juristische Personen des öffentlichen Rechts beteiligt.
- **Kommunenübergreifende Veranstaltungen:** Teilweise finden kostenfreie Veranstaltungen für Bürger kommunenübergreifend statt, etwa im Kulturbereich. Hier übernimmt oft eine Kommune die Hauptorganisation, um Synergieeffekte zu nutzen. Die anteiligen Kosten werden den anderen Kommunen in Rechnung gestellt.
- **Öffentlicher Personennahverkehr:** Im Rahmen des öffentlichen Personennahverkehrs findet häufig interkommunale Zusammenarbeit statt. Meist wird die Aufgabe des Personennahverkehrs auf einen Zweckverband übertragen, der auch eine etwaige Landesförderung in Anspruch nimmt. Dieser unterstützt ggf. auch die Teilnehmer-Kommunen und gibt Zuschüsse für laufende Leistungen, die sie selbst durchführen. Wie sind bspw. diese Zuschüsse zu bewerten? Wird eine Gemeinde, wenn sie selbst noch Tätigkeiten im Rahmen des Personennahverkehrs durchführt, dann – im Rahmen eines Leistungsaustauschs – für den Zweckverband tätig? Kommt es ggf. darauf an, um welche Leistungen es sich konkret handelt?
- **Abfallentsorgung:** Viele Kommunen arbeiten im Bereich der Abfallentsorgung im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung zusammen. Für die Entsorgung wird von einer Kommune oder dem Kreis ein privates Abfallunternehmen beauftragt. Der Müll wird zentral gesammelt. Die Kosten für die Abfallentsorgung trägt die Auftraggeber-Kommune. Diese Kosten werden anteilig mit den teilnehmenden Kommunen verrechnet.
- **E-Vergabe, Außenvollstreckung, Abrechnung Kindergartenbeiträge:** Bestimmte Aufgaben werden bei einzelnen Kommunen zentralisiert, um nur an einem Ort Spezialwissen vorhalten zu müssen. Zum Jahresende wird nach tatsächlichem Stundenaufwand miteinander abgerechnet.

13. Zusammenarbeit mit anderen Partnern

a. Anstalten öffentlichen Rechts (AöR)

Es kommt regelmäßig vor, dass aus dem kommunalen Leistungsspektrum ein bestimmter Teil von der Kommune an „ihre“ AöR, deren alleiniger Träger die Kommune ist, in Gänze übertragen wird.

Beispielsweise übernimmt die AöR gegen Kostenerstattung sämtliche Gebäudedienstleistungen (Gebäudemanagement) für städtische Immobilien. Die Leistungen lassen sich in die Bereiche (1) des technischen Gebäudemanagements (einschließlich Bauunterhaltung), (2) des infrastrukturellen Gebäudemanagements und (3) des kaufmännischen Gebäudemanagements untergliedern.

Aus dem von Seiten der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellten Material (insbesondere dem BMF-Schreiben vom 16.12.2016) lässt sich nicht eindeutig herleiten, ob eine umsatzsteuerliche Privilegierung aus § 2b UStG einschlägig ist. Insbesondere bleibt häufig unklar, ob eine in Gänze übertragene Aufgabe – bspw. des Gebäudemanagements – eine Aufgabe darstellt, die dem „Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe“ (§ 2b Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b UStG) dient, so dass die Umsatzsteuerprivilegierung des § 2b Abs. 3 UStG grundsätzlich eröffnet ist. Als ungeklärt muss auch gelten, ob die Privilegierung bei einer Aufgabenübertragung in Gänze auch unbeschadet dessen gilt, dass im Rahmen der Aufgabenerledigung ggf. auch Gebäude oder Vermögensgegenstände involviert sind, die die leistungsempfangene Körperschaft im Rahmen von wirtschaftlichen Tätigkeiten (Betriebe gewerblicher Art) nutzt. U. E. wäre die Privilegierung im geschilderten Fall des Gebäudemanagements anzunehmen. Es fehlt jedoch an rechtssicheren Möglichkeiten für Kommunen, ihre Einschätzungen zu verifizieren.

Ganz ähnliche Fragen stellen sich auch mit Blick auf andere Aufgaben (insbesondere kommunale Aufgaben der Abfallwirtschaft, der Straßenreinigung und des Winterdienstes, der Pflege, Unterhaltung und Bewirtschaftung öffentlicher Grünflächen), die mitunter auf eine AöR übertragen wurden, ohne dass diese dafür ein gesondertes Entgelt erhält. Die AöR finanziert die Erfüllung der ihr übertragenen Aufgaben soweit zulässig über die Erhebung von Gebühren. Soweit der Jahresabschluss der AöR darüber hinaus einen Verlust ausweist, wird dieser Verlust durch die Kommune ausgeglichen.

Kann in derartigen Konstellationen angenommen werden, dass die Aufgabenerfüllung durch die AöR bereits mangels eines Leistungsaustausches zwischen AöR und Trägerkommune nicht zu umsatzsteuerbaren Umsätzen zwischen der AöR und ihrer Trägerkommune führt? Stimmen Sie der Auffassung zu, dass selbst bei einem unterstellten Leistungsaustausch eine Umsatzsteuerbarkeit deswegen ausscheidet, weil die Aufgabenerfüllung letztlich lediglich gegen Kostenerstattung erfolgt (§ 2b Abs. 3 Nr. 2c UStG)? Schließlich kommt es lediglich dann und nur in dem Umfang zu einer Ausgleichszahlung, wie die mit der Aufgabenerfüllung verbundenen Ausgaben nicht durch die Gebührenerhebung gedeckt sind. Gemäß der Satzung der AöR ist die Kommune als Gewährträger für die Finanzausstattung der AöR und damit auch für den Ausgleich ggf. anfallender Verluste verantwortlich.

b. Straßen.NRW

Ein Mitglied hat mit Straßen.NRW einen Vertrag über die Übernahme von Wartungs- und Verwaltungsarbeiten an Lichtsignalanlagen geschlossen, die im Eigentum von Straßen.NRW stehen. Die Stadt übernimmt die Wartung, Verwaltung etc. gegen Kostenerstattung zuzüglich einer Vergütung für die Personalstellung und Verwaltung.

c. Volkshochschulen

Aktuell gelten insbesondere die Volkshochschulen als Hoheitsbetriebe und Kurse unterliegen in der Regel nicht der Umsatzbesteuerung. Viele Kommunen arbeiten im Rahmen der Bildungsleistungen mit anderen Kommunen zusammen. So werden beispielsweise die Aufgaben einer Volkshochschule durch eine Kommune auch für Nachbarkommunen gegen Kostenerstattung ausgeführt. Handelt es sich bei diesen Kostenerstattungen um ein Entgelt von Dritter Seite und ist dieses somit kursgenau zu berechnen? Wäre die Kostenumlage somit in eine steuerfreie und steuerpflichtige Kostenumlage aufzuteilen?

d. Private Dritte

Bisweilen werden abgenutzte kommunale Wirtschaftsgüter im Rahmen eines Kommissionsgeschäfts durch einen außenstehenden Dritten verkauft. Dabei werden die Wirtschaftsgüter auf eigene Rechnung (des Kommissionärs) aber im fremden Namen (der Kommune als Kommittenten) verkauft. Angeboten werden die Wirtschaftsgüter hierbei über ein durch den Kommissionär betriebenes Versteigerungsportal.

In Frage steht auch die Einordnung von

- Sponsoring-Verträgen zwischen einer Gemeinde und einem privaten Dritten zur Gestaltung und Pflege der Innenflächen der Kreisverkehre. Der Vertragspartner darf als Gegenleistung für die Pflege ein Werbeschild bzw. eine Werbetafel auf der Kreisinnenfläche aufstellen;
- Sportplatzpflege durch städtische Vereine, die als Gegenleistung die Sportplätze unentgeltlich nutzen dürfen.

14. Sonstige Fälle

Zuweilen kommt eine Übertragung des alleinigen „Werbenutzungsrechts“ an allen im Stadtgebiet gelegenen öffentlichen ober- oder unterirdischen Verkehrsflächen sowie stadteigenen Grundstücken und Bauwerken, soweit diese von der Stadt für eine Werbenutzung vorgesehen sind, an einen Vertragspartner vor.

Fragen der Umsatzsteuerbarkeit und der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs stellen sich auch in Zusammenhang mit dem Verkauf bzw. Zukauf von sog. Ökopunkten.

Ebenso steht die Einordnung von Spendeneinnahmen in Frage, die zum Einkauf von Sachgeschenken für bedürftige Kinder genutzt werden.

Viele Kommunen sind traditionell eng mit den örtlichen Jagdgenossenschaften verbunden, die als Körperschaften des öffentlichen Rechts grundsätzlich auch von der Regelung des § 2b UStG betroffen sind. Vor diesem Hintergrund wird zunehmend die Befürchtung an uns herangetragen, ob die Vereinnahmung der Jagdpacht künftig steuerbar werden könnte. Die Bedenken gegen eine Steuerbarkeit können wir nachvollziehen, werden die Pachten doch regelmäßig lediglich an die Grundstückseigentümer weitergeleitet. Eine Wettbewerbsverzerrung erscheint in diesem Bereich nicht ersichtlich.

Ähnliches gilt für die Leistung von sog. Wildschadenpauschalen, die (auch) an Gemeinden von den jeweiligen Jagdpächtern gezahlt werden.

III. Gedanken zum Status quo und zum weiteren Vorgehen

Unsere Mitgliedschaft befindet sich mit Blick auf die kommende Rechtsumstellung seit längerem in einem Dilemma. Jedem kommunalen Verantwortungsträger ist bewusst, dass Veränderungen anstehen – jedoch nicht, wie diese Veränderungen konkret aussehen. Von

den Kommunalverwaltungen wird seitens des Bürgers – aber häufig genug auch ausdrücklich seitens des Landes – eine unbürokratische, effiziente und bürgernahe Handlungsweise erwartet, die zugleich immer auch möglichst rechtssicher und belastungsarm zu sein hat. Doch wie soll eine einigermaßen adäquate Erfüllung dieser Rollenerwartung im umsatzsteuerlichen Bereich gelingen, wenn von keiner (!) Seite verlässliche Handlungsempfehlungen zu erlangen sind und bei fehlerhaften Umsetzungen letztlich sogar eine Strafbarkeit droht?

In ihrer Not bleibt vielen Kommunen zunehmend nichts anderes mehr übrig, als sich auf Lösungen zu konzentrieren, die allen Beteiligten als (am ehesten) rechtssicher erscheinen. Auf diesem Wege werden schon heute über Jahre und Jahrzehnte mühsam aufgebaute und eingespielte Strukturen interkommunaler Zusammenarbeit wieder eingerissen, weil sich sinnvolle Kollaborationen (von Landesseite i. Ü. immer stark beworben) als Problem statt als Lösung herausstellen und eine Verteuerung qua Besteuerung zugunsten der Bürger vermieden werden soll. Diese Entwicklung wird im Laufe dieses Jahres vermutlich noch dramatisch zunehmen!

In dem Bemühen, das angeblich auch der Schaffung der heutigen Bundesregelung zugrunde lag, nämlich einen möglichst großen Teil aktuell umsatzsteuerfreier kommunaler Leistungen auch weiterhin umsatzsteuerfrei anbieten zu können, werden zudem vielerorts die Angehörigen der steuerberatenden Berufen konsultiert. Um Missverständnissen vorzubeugen: Wir halten es für völlig richtig und alternativlos, sich durch eine angemessene Beratung rechtlich abzusichern. Allerdings müssen die Beratungsleistungen mangels anderweitiger Klärungsmöglichkeit momentan z. T. in einem Ausmaß in Anspruch genommen werden, das bei einem fairen und offenen Umgang der staatlichen Finanzverwaltung mit den Rechtsanwendern nicht notwendig wäre. Trotzdem können die Berater häufig auch nur auf bestehende Unklarheiten verweisen. Dabei könnten viele grundsätzlichere Fragen bereits durch die Finanzverwaltung vorgeklärt werden. Wir scheinen hier daran erinnern zu müssen, dass wegen seit Jahren offensichtlicher Unklarheiten öffentliche Gelder eingesetzt werden müssen, die viel sinnvoller und dringender an anderer Stelle gebraucht würden.

Dass schließlich auch das aktuelle Format einer verbindlichen Auskunft der Finanzverwaltung die Probleme in der Praxis nicht löst, mag folgendes Beispiel aus unserer Mitgliedschaft verdeutlichen:

Auf Basis einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung gem. § 23 Abs. 2 GkG NRW zweier Mitglieder wurden sämtliche Aufgaben der Finanzbuchhaltung übertragen (laufende Geschäfts- und Anlagenbuchhaltung, Zahlungsabwicklung, Jahresabschlussarbeiten sowie Mahn- und Vollstreckungswesen). Es erfolgt eine Erstattung der Kosten für Personal- und Sachaufwendungen.

Im Zuge der Prüfung einer möglichen künftigen Umsatzsteuerbarkeit hat der beauftragte Wirtschaftsprüfer/Steuerberater – obwohl selbst der Ansicht, dass keine Steuerbarkeit vorliege – wegen verbleibender Unsicherheiten beim zuständigen Finanzamt einen Antrag auf verbindliche Auskunft gestellt. Im Falle einer Steuerbarkeit wären die wirtschaftlichen Vorteile der Zusammenarbeit nicht mehr gegeben. Angesichts der näherrückenden Rechtsumstellung – aber auch aufgrund der Verpflichtung zur wirtschaftlichen und sparsamen Haushaltsführung – müssten unverzüglich die notwendigen Schritte zur Einstellung der Zusammenarbeit eingeleitet werden. Im Übrigen entstünde ein Stellüberhang. Letztlich könnte dies zu betriebsbedingten Kündigungen führen. Auf diese Hintergründe wurde in dem Antrag auch deutlich hingewiesen, um die Notwendigkeit einer verlässlichen Auskunft zu untermauern.

Das Finanzamt hat daraufhin mitgeteilt, es würde die Auskunft allein deshalb grundsätzlich ablehnen, weil ein noch nicht verwirklichter Sachverhalt vorliege. Der Antrag hätte bei Aufnahme des § 2b UStG in das UStG, jedenfalls aber vor Abgabe der Optionserklärung gestellt werden müssen. Aufgrund der Bedeutung der Thematik habe man die zuständige Oberfinanzdirektion sowie die Groß- und Konzernbetriebsprüfung

eingeschaltet. Die Entscheidung, an die das Finanzamt gebunden sei, habe die OFD getroffen. Selbst bei Einlegung eines Rechtsbehelfs und für den Fall, dass ein Finanzgericht die Zulässigkeit des Antrags auf verbindliche Auskunft bestätigte, würde die verbindliche Auskunft auch der Sache nach abgelehnt werden. In Abstimmung mit der OFD sei man zu dem Ergebnis gekommen, dass die Leistung steuerbar und mangels Befreiungsvorschrift steuerpflichtig sei.

Das Finanzamt stellte dem Mitglied daher anheim den Antrag zurückzunehmen. In diesem Fall würde man auf die Erhebung der ansonsten in erheblicher Höhe anfallenden Gebühren verzichten.

Ein solches Ergebnis ist für die kommunale Familie nicht akzeptabel – und zwar weder der Sache nach, noch angesichts des Umgangs der Finanzverwaltung mit kommunalen Antragstellern. Materiell halten wir diese Aussagen für höchst fragwürdig, insbesondere mit Blick auf den angeblich unzulässigen Zeitpunkt der Antragstellung. Aber auch darüber hinaus erstaunt der (ohne Begründung erteilte) Hinweis auf eine Steuerbarkeit, da es im Wesentlichen um die Übertragung klassischer hoheitlicher Tätigkeiten geht.

Davon abgesehen sind die Kommunen Teil der öffentlichen Verwaltung und zwingend auf rechtssichere Auskünfte angewiesen. Als verantwortlicher Ansprechpartner der Kommunen darf die Finanzverwaltung die Klärung von in hohem Maße praxisrelevanten Fragen nicht aussitzen. Die Lösung kann nicht sein, ohne Begründung und unter Hinweis auf möglicherweise hohe Kosten derartige Anfragen einfach abzutun.

Neben der Verlängerung der Optionsfrist halten wir daher die Schaffung einer kostenfreien und verbindlichen Klärungsmöglichkeit für offene Rechtsfragen für zwingend notwendig. Die Fristverlängerung muss so bemessen sein, dass eine rechtzeitige Beantwortung aller klärungsbedürftigen Fragen durch die Finanzverwaltung gewährleistet ist. Dabei dürfen offene Fragen einer Konformität der deutschen Regelung mit Unionsrecht nicht dazu führen, dass die Betroffenen mit einem unklaren Regelungsstand allein gelassen werden.

Von den Gesprächen mit Ihrem Haus erhoffen wir uns eine ehrliche Bestandsaufnahme, einen offenen Dialog über das weitere Vorgehen und einen raschen, unbürokratischen Anlauf zur Ausschöpfung sämtlicher landesrechtlicher Möglichkeiten, die ergänzend zu den Handlungsnotwendigkeiten auf nationaler und supranationaler Ebene sinnvoll erscheinen.

Für Gespräche stehen wir jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
In Vertretung



Claus Hamacher

Anlage



Per E-Mail an: IIIc2@bmf.bund.de

Bundesministerium der Finanzen
Referat III C 2
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Ansprechpartner:

Dr. Stefan Ronnecker
Deutscher Städtetag
030/37711-720
stefan.ronnecker@staedtetag.de

Matthias Wohltmann
Deutscher Landkreistag
030/59 00 97-322
matthias.wohltmann@landkreistag.de

Ralph Sonnenschein
Deutscher Städte- und Gemeindebund
030/77307-204
ralph.sonnenschein@dstgb.de

Andreas Meyer
Verband kommunaler Unternehmen e.V.
030/58580-138
meyer@vku.de

Berlin, den 30.10.2019

Anwendungsfragen des § 2b UStG
(GZ: III C 2 - S 7107/19/10009 :003; DOK 2019/0828839)

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Einbindung der kommunalen Spitzenverbände und des Verbandes kommunaler Unternehmen bei der Erstellung einer Prioritätenliste für die Klärung offener Anwendungsfragen zum § 2b UStG. Nachstehend haben wir einige kommunale Anwendungsfelder gelistet, die aufgrund ihrer fiskalischen Bedeutung und Häufigkeit, ihrer Spürbarkeit für Bürgerinnen und Bürger oder wegen der Notwendigkeit organisatorischer Anpassungen dringend noch vor Auslaufen der Übergangsfrist des § 27 Abs. 22 UStG durch die Finanzverwaltung verbindlich geklärt sein müssen (siehe Kapitel II). Darüber hinaus geben wir Hinweise für einen begleitenden gesetzlichen Regelungsbedarf (siehe Kapitel III).

I. Vorbemerkungen

Die Kommunen und kommunalen Unternehmen begrüßen, dass sich das Bundesministerium der Finanzen den vielfältigen komplexen Anwendungsfragen des § 2b UStG jetzt mit Nachdruck annehmen und auch verbindlich klären möchte. Die Initiative startet allerdings sehr spät, obwohl viele Auslegungs- und Abgrenzungsprobleme bereits frühzeitig von den nicht nur auf den kommunalen Bereich beschränkten Betroffenen an das Bundesministerium der Finanzen herangetragen worden sind und stets die elementare Bedeutung ihrer Beantwortung für die künftige Anwendung von § 2b UStG betont wurde. Erste wesentliche Anwen-

dungsfragen hatten wir bereits in einer Stellungnahme vom 29. September 2016 zum Entwurf des BMF-Schreibens, das dann am 16. Dezember 2016 veröffentlicht wurde, vorgetragen. Obwohl wir unsere Bitte um Klarstellung zwischenzeitlich – teilweise sogar mehrfach – wiederholt haben, sind nahezu alle diese Anwendungsfragen bis heute unbeantwortet geblieben. Auch nachfolgend werden u.a. diese Punkte nochmals dargestellt. In vielen Fällen hätte eine Einschätzung der Finanzverwaltung, dass die jeweilige Gestaltung künftig steuerpflichtig wird, zur Folge, dass sich die betroffenen öffentlich-rechtlichen Körperschaften zur Vermeidung der Steuerlast mit zeitaufwendigen Umstrukturierungen befassen und diese umsetzen müssen. Bei den hiervon betroffenen Gestaltungen wird es teilweise jetzt schon kaum mehr möglich sein, bis Ende 2020 adäquat auf eine für die Kommunen nachteilige Entscheidung der Finanzverwaltung zu reagieren. Wir sehen daher auch nicht, dass die vielen offenen Anwendungsfragen der Praxis noch rechtzeitig bis zum Auslaufen der Übergangsfrist des § 27 Abs. 22 UStG zum 31.12.2020 geklärt sein werden. Deshalb möchten wir erneut um die Unterstützung Ihres Hauses für die Forderung der kommunalen Ebene, der Kirchen und anderer Betroffener bitten, die Übergangsfrist des § 27 Abs. 22 UStG bereits jetzt um zwei weitere Jahre zu verlängern.

Darüber hinaus sehen wir weiterhin einen dringlichen Bedarf in der Praxis für die Schaffung einer (temporären) „umsatzsteuerlichen Anrufungsauskunft“ für juristische Personen des öffentlichen Rechts für alle Anwendungsfragen zum § 2b UStG. Hierunter verstehen wir einen Rechtsanspruch der Kommunen und anderer Betroffener, konkrete Anwendungs- und Auslegungsfragen im Einzelfall und innerhalb bestimmter Fristen kostenlos und verbindlich von den örtlich zuständigen Finanzämtern klären zu lassen.

II. Klärungsbedürftige Anwendungsfelder mit hoher zeitlicher Priorität

Nachfolgend möchten wir kommunale Anwendungsfelder des § 2b UStG benennen, auf denen unsere Mitglieder möglichst schnell klare Anwendungsregelungen der Finanzverwaltung benötigen. Ausgewählt wurden die Anwendungsfelder nach ihrer fiskalischen Bedeutung und Häufigkeit, ihrer Spürbarkeit für Bürgerinnen und Bürger sowie nach dem Grad der Notwendigkeit organisatorischer Anpassungen im Falle einer Veränderung bei den Steuerpflichten.

- 1. Interkommunale Rechenzentren:** Auf kommunaler Ebene gibt es zahlreiche Formen der Zusammenarbeit zwischen kommunalen sowie auch interkommunal betriebenen Rechenzentren. Die Städte, Kreise und Gemeinden sowie die kommunalen und interkommunalen Rechenzentren brauchen möglichst kurzfristig einen rechtssicheren Handlungsleitfaden, unter welchen konkreten Voraussetzungen die Leistungsbeziehungen zwischen Kommunen und (interkommunal betriebenen) Rechenzentren sowie zwischen den einzelnen (inter-)kommunalen Rechenzentren und deren Verbundnetzwerken auch zukünftig nicht steuerbar sind. Dazu gehören auch klare Aussagen der Finanzverwaltung, welche bisher nicht umsatzsteuerbaren Sachverhalte zukünftig steuerpflichtig zu behandeln sind. Dabei ist auch gesondert einzugehen auf:
 - Unter welchen Voraussetzungen liegt eine „Aufgabenwahrnehmung in Gänze“ vor?
 - Wie sind Leistungen eines kommunalen Rechenzentrums an eine AöR in Trägerschaft dieser Kommune und an eine Eigengesellschaft zu beurteilen?

- Umsetzung Digitalpakt: Eine jPdÖR (z.B. Landkreis) übernimmt Teile der anfallenden Arbeiten einer Gemeinde im Rahmen der Umsetzung des Digitalpaktes an der Grundschule.
2. **Interkommunale Callcenter und der D115-Verbund:** Im Zuge des D115-Verbundes sind viele Kommunen dazu übergegangen, gemeinsame Callcenter zur Erledigung der Aufgaben im D115-Verbund aufzubauen. Es bedarf daher einer klaren Leitlinie für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Callcenter-Kooperationen von jPdÖR im neuen Recht.
 3. **Gemeinsame Einrichtungen zur Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung:** Viele Kommunen und kommunale Einrichtungen kooperieren im Bereich der Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung, da hierfür in erheblichem Umfang spezifisches Fachpersonal benötigt wird.
 4. **Personalgestellungen:** Zwischen Kommunen sowie zwischen Kommunen und kommunalen Einrichtungen existieren heute unterschiedliche Formen von Personalgestellungen. Personalgestellungen im kommunalen Bereich sind bisher ganz überwiegend als nichtsteuerbare Leistungen qualifiziert worden, also entweder als nichtsteuerbare Beistandsleistung oder als Anwendungsfall einer Sonderregelung für Umstrukturierungsfälle. Notwendig sind klare Aussagen der Finanzverwaltung, welche der bisher nicht umsatzsteuerbaren Sachverhalte zukünftig als steuerbar bzw. -pflichtig zu behandeln sind. Dabei ist auch gesondert einzugehen auf:
 - die unterschiedlichen rechtlichen Rahmenbedingungen bei Beamten und Angestellten,
 - Personalgestellungen zwischen Hoheitsbereichen,
 - Personalgestellungen eines kommunalen Trägers nach § 6 Abs. 1 SGB II an ein als gemeinsame Einrichtung organisiertes Jobcenter,
 - Personalgestellungen eines zugelassenen Trägers (§ 6a SGB II) an ein als AÖR organisiertes Jobcenter,
 - Mehrarbeitgebermodelle (= Einheitlicher Einsatzbereich eines Beamten über mehrere jPdÖR),
 - Umstrukturierungsfälle,
 - Refinanzierung von Stellen durch andere JPdÖR oder durch private Stiftungen per Förderbescheid,
 - die Frage, ob es für die Umsatzsteuerbarkeit bei einer Abordnung von Beamten darauf ankommt, ob die Tätigkeit, welche der Beamte bei der jPdÖR ausübt, nur von Beamten durchgeführt werden kann.
 5. **Privatrechtliche Entgelte bei Leistungen der öffentlichen Hand unter Anschluss- und Benutzungszwang:** Nach wie vor liegt keine verbindliche Antwort der Finanzverwaltung auf die Frage vor, ob eine Tätigkeit im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt i.S.d. § 2b Abs. 1 UStG vorliegt, wenn die jeweilige öffentliche Einrichtung zwar einen öffentlich-rechtlichen Anschluss- und Benutzungszwang durchsetzen kann, sich jedoch nicht über Gebühren, sondern über sogenannte „privatrechtliche Entgelte“ finanziert. Eine unter Umständen notwendig werdende Umstellung auf Gebührenerhebung ist für betroffene Einrichtungen mit einem erheblichen Aufwand verbunden. Daher muss zu dieser seit Jahren intensiv diskutierten Anwendungsfrage endlich eine klare Positionierung der Finanzverwaltung veröffentlicht werden.

- 6. Leistungsbeziehungen zwischen einer Anstalt des öffentlichen Rechts und ihrer Trägerkommune:** Leistungen einer Anstalt des öffentlichen Rechts (AÖR) an ihre Trägerkommune, die diese im hoheitlichen Bereich vereinnahmt, sind Folge eines verwaltungsinternen Organisationsakts. Ihnen kann damit keine wettbewerbliche Relevanz zukommen. Das Gleiche gilt für entsprechende Leistungen der Trägerkommune an ihre AÖR. Würden diese Leistungen besteuert, wäre dies ein ungerechtfertigter Eingriff in die Organisationsfreiheit der öffentlichen Hand.

Mangels Wettbewerbsrelevanz sind bei Tätigkeiten im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt die Voraussetzungen des § 2b Abs. 1 UStG erfüllt, ohne dass es darauf ankäme, ob die Voraussetzungen der Absätze 2 oder 3 erfüllt sind. Daneben kommt auch in Betracht, ob hier ein Anwendungsfall des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG vorliegen kann. Hier stellt sich die Frage, ob es ausreicht, dass Grundlage der Leistungen der AÖR und der Kommune die Satzung der AÖR ist, oder ob hier, wie es der Wortlaut der Regelung eigentlich verlangt, neben den Regelungen in der Satzung zudem eine (öffentlich-rechtliche) Vereinbarung abgeschlossen werden muss. Aus unserer Sicht müssten die in der Satzung enthaltenen Grundsätze über die Zusammenarbeit einer Vereinbarung i.S.d. § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG gleichstehen, so dass der Abschluss einer zusätzlichen Vereinbarung nicht notwendig ist.

- 7. Konzessionsabgaben:** Auf Grundlage von Konzessionsverträgen wird Betreibern von Strom- bzw. Gasnetzen sowie Wasserversorgern das Recht eingeräumt, für die Leitungen des Versorgungsnetzes die öffentlichen Straßen und Wege zu nutzen. Wasserversorgern wird zusätzlich das Recht eingeräumt, die Bevölkerung im Versorgungsgebiet mit Trinkwasser zu versorgen. Als Gegenleistung erhalten die Kommunen die Konzessionsabgabe nach den Grundsätzen der KAV (Strom und Gas) bzw. der KAE (Wasser). Der Konzessionsvertrag ist als zivilrechtlicher Vertrag anzusehen. Zugleich wird mit diesen Verträgen eine nur den Kommunen obliegende Pflicht zur diskriminierungsfreien Konzessionsvergabe umgesetzt. Diese Pflicht resultiert jeweils aus öffentlich-rechtlichen Regelungen (§ 46 EnWG bzw. europäisches Primärrecht).

Wir bitten um Klarstellung der Finanzverwaltung, ob es sich in diesen Fällen um eine nicht-steuerbare Tätigkeit handelt. Ist dies nicht der Fall und handelt es sich damit um eine steuerbare Tätigkeit, bitten wir mit Blick auf das Urteil des BFH vom 15. April 2010 (V R 10/09) um Mitteilung, in welchem Umfang aus Sicht der Finanzverwaltung im Rahmen der Konzessionsvergabe Wasser eine nach § 4 Nr. 12 steuerbefreite Grundstücksüberlassung und in welchem Umfang eine steuerpflichtige Verschaffung des Rechts, die Bevölkerung mit Wasser zu versorgen, vorliegt. Wir gehen in diesem Fall von einer Aufteilung von jeweils 50 Prozent aus. Bei der Konzessionsvergabe Strom bzw. Gas handelt es sich entsprechend den Regelungen des EnWG ausschließlich um die Einräumung eines Wegerechts, die in vollem Umfang steuerbefreit ist.

- 8. Wahrnehmung wesentlicher Teilaufgaben für eine andere jPdÖR in den Bereichen der Abwasserbeseitigung und Abfallentsorgung:** Dem Betrieb von Kläranlagen und Müllheizkraftwerken kommt im Zusammenhang mit den kommunalen Abwasserbeseitigungs- bzw. Abfallentsorgungspflichten eine ganz wesentliche Bedeutung zu. Es liegt auf der Hand, dass nicht jede entsorgungspflichtige Kommune eine solche Anlage für sich al-

lein betreibt. Daher kommt es in diesem Bereich zwangsläufig zu interkommunalen Kooperationen in unterschiedlichsten Formen. Es stellt sich die Frage, ob in diesen Fällen die Anwendung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG in Betracht kommt. Laut BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 kann ein Fall des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG vorliegen, wenn es sich um eine Aufgabenwahrnehmung im Ganzen handelt. Verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten sollen hingegen nicht begünstigt sein.

Die hier relevanten Sachverhalte lassen sich keiner dieser beiden Kategorien zuordnen. Vielmehr nimmt hier eine jPdÖR für eine andere jPdÖR eine sehr wesentliche Teilaufgabe wahr. Wir vertreten daher die Auffassung, dass § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG hier greifen kann. Sollte dies nicht der Fall sein, müsste zugleich geklärt werden, ob die Anwendung des zeitnah in Kraft tretenden § 4 Nr. 29 UStG in Betracht kommt, wenn ein Zweckverband die entsprechende Leistung an seine hoheitlich tätigen Mitglieder erbringt (siehe auch III. 1.).

9. Park- und Sondernutzungsgebühren: Bei der Aufarbeitung dieses Themenfeldes ist auch gesondert einzugehen auf:

- Überlassung von Fahrzeugabstellplätzen gegen Gebühr; differenziert nach Parken auf der Straße, in Parkbuchten, auf selbstständigen Parkplätzen (einschließlich deren Abgrenzung), sowie auf Parkplätzen, die Behördenbesuchern vorbehalten sind.
- Sondernutzungsgebühren im Verkehrsbereich einschließlich Terrassierungsgebühren (= Überlassung öffentlicher Wege und Plätze an Gastronomie und Einzelhandel).
- Soweit Parkgebühren, Sondernutzungen oder Terrassierungsgebühren eine Umsatzsteuerpflicht begründen: Welche Vorleistungen für welche Bestandteile der Verkehrsanlage berechtigen zum Vorsteuerabzug?

10. Friedhofsgebühren: Mit Blick auf die potenziell erheblichen Kostenfolgen für die Bürgerinnen und Bürger bedarf es einer zügigen Klärung, ob und ggf. welche Bestattungs- bzw. Friedhofsgebühren zukünftig umsatzsteuerpflichtig werden. Dabei ist auch gesondert einzugehen auf:

- Unterschiedliche Bestattungsformen.
- Behandlung von einmaligen Gebühreneinzahlungen für noch nicht abgelaufene Liegerechte, die bereits in der Vergangenheit erfolgt sind („Altfallregelung“).
- Grad der Ausdifferenzierung oder Einheitlichkeit der im Zusammenhang mit einer Bestattung erbrachten Leistungen eines kommunalen Friedhofs.

11. Leistungen einer Kommune an deren Rats- oder Kreistagsfraktionen: Wie sind die Leistungen einer Kommune an deren Rats- bzw. Kreistagsfraktionen (insb. Gestellung von Fraktionsmitarbeitern, Räumen und IT-Ausstattungen) unter § 2b UStG zu beurteilen?

12. Hilfsgeschäfte im Entsorgungssektor: Altpapier aus privaten Haushaltungen unterliegt der Entsorgungspflicht kommunaler Entsorgungsbetriebe. Da es sich beim Altpapier um Verwertungsabfälle handelt, werden diese von den Betrieben oft an spezialisierte Unternehmen verkauft. Es handelt sich hier zweifellos um eine Tätigkeit auf privatrechtlicher Grundlage. Andererseits liegt gleichermaßen unzweifelhaft eine Tätigkeit im Rahmen einer hoheitlichen Aufgabenerfüllung vor. Daher würden wir eher davon ausgehen, dass es sich in diesen Fällen um nichtsteuerbare Umsätze handelt. Dies auch vor dem Hintergrund, dass das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 den Verkauf von Altpa-

pier ausdrücklich als hoheitliches Hilfsgeschäft benennt (vgl. Tz. 20, 1. Spiegelstrich). Es erscheint jedoch unklar, ob in dem BMF-Schreiben diese Fälle gemeint sind.

In Faultürmen von Kläranlagen kommen regelmäßig mit Klärgas betriebene, wärmegeführte Blockheizkraftwerke (BHKW) zum Einsatz. Ähnliche Gestaltungen gibt es auch auf kommunalen Deponien. Die vom BHKW erzeugte Wärme wird zur hoheitlichen Aufgabenerfüllung „Abwasserbeseitigung“ eingesetzt. Der geltenden Verwaltungspraxis zufolge handelt es sich damit um eine hoheitliche Anlage. Der in diesen Fällen häufig erfolgende Verkauf des im BHKW erzeugten Stroms an Dritte (meistens Stromnetzbetreiber) wird in diesen Fällen bislang als Hilfsgeschäft angesehen. Wir gehen aber davon aus, dass sich dies vor dem Hintergrund der Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 zu hoheitlichen Hilfsgeschäften ändert. Insbesondere geht der Umfang der Stromlieferungen über die in dem Anwendungsschreiben bezeichnete „gewissen Regelmäßigkeit“ hinaus. Sollte sich die steuerliche Behandlung der Stromlieferungen ändern, muss zudem geklärt werden, in welchem Umfang den Betrieben künftig der Vorsteuerabzug zu gewähren ist. Dabei sind aus unserer Sicht die Grundsätze des BFH-Urteils vom 16.11.2016, V R 1/15, maßgebend. Demnach gilt ein objektbezogener Umsatzschlüssel, aus dem sich eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge ergibt.

13. Hoheitliche Hilfsgeschäfte – Erstellung einer Positiv-/Negativ-Liste: Es besteht in den Kommunen ein großer Bedarf nach einer Konkretisierung und Erweiterung der Auslegungs- und Anwendungshilfen bei hoheitlichen Hilfsgeschäften. Sofern die Finanzverwaltung hierzu bereit ist, würden wir einen entsprechenden Katalog von typischen Sachverhalten erstellen. An dieser Stelle soll beispielhaft nur eine kleinere Fallsammlung von klärungsbedürftigen Sachverhalten im Kontext der Hilfsgeschäfte wiedergegeben werden:

- Verkauf von Holz und Holzhackschnitzeln, welche im Rahmen der Tätigkeit als Straßenbaulastträger anfallen (z.B. bei der Pflege von Grünstreifen, Beseitigung von Bäumen nach Unfällen).
- Verkauf entwerteter KfZ-Kennzeichen an Schrotthändler durch KfZ-Zulassungsstellen.
- Verkauf von im Rahmen des Unterrichts selbst zubereiteten Lebensmitteln durch staatliche Haushaltswirtschaftsschulen an Dritte.
- Verkauf von im Rahmen des Unterrichts selbst aufgezogenen Pflanzen durch staatliche Berufsschulen im „Fachbereich Gärtnern“ an Dritte.
- Verkauf von abgeräumten Grabsteinen durch kommunale Friedhofsverwaltungen.
- Verkauf von Speisen und Getränken durch eine Kantine der Feuerwehr innerhalb einer Feuerwache und ausschließlich an Feuerwehrleute, die die Feuerwache während der Dienstzeit wegen Alarmbereitschaft nicht verlassen dürfen.
- Öko-Punkte: Veräußerung sog. Ökopunkte, die durch vorgezogene Kompensationsmaßnahmen erzeugt werden. Diese Punkte entstehen in aller Regel zwangsläufig durch Maßnahmen im hoheitlichen Sinne.
- Verkauf von Tieren durch das Veterinäramt, welche gemäß § 16a Abs. 1 Nr. 2 TierSchG beschlagnahmt wurden.
- Digitalfunk: Im Rahmen des Digitalfunks erwerben Landkreise BOS-Sicherheitskarten bei autorisierten Stellen. Diese Sicherheitskarten werden den Gemeinden/Feuerwehren nach Anforderung verkauft, da ansonsten hierfür jeweils

ein aufwendiges Antragsverfahren notwendig wäre. Der Digitalfunk ist u.E. dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen.

- Veräußerung von Bodenrichtwertlisten gegen Gebühr: Amtliche Bodenrichtwertauskünfte sind Amtshandlungen, die gebührenpflichtige Tatbestände darstellen. Die Bodenrichtwerte werden zudem auch in Form von Bodenrichtwertlisten gegen Gebühr an Gutachter überlassen.

14. Sponsoring: Ein Teil der Sponsoring-Leistungen der Kommunen wird bisher dem Bereich der Vermögensverwaltung zugeordnet und ist daher bisher als nichtsteuerbar behandelt worden. Für die entsprechenden Leistungen bedarf es einer Neubewertung unter dem Blickwinkel von § 2b UStG.

15. Durchführung von hoheitlichen Aufgaben: In der Praxis werden jPdÖR häufig von anderen jPdÖR mit der Durchführung von hoheitlichen Aufgaben (z.B. Abwasserbeseitigung, oder Hausmüllentsorgung) beauftragt. Dabei wird die jeweilige Aufgabe von der durchführenden jPdÖR in Gänze übernommen. Wir gehen davon aus, dass in diesen Fällen die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG insbesondere vor dem Hintergrund der Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 in Tz. 50 („Aufgabenwahrnehmung in Gänze“) erfüllt sein können.

16. Tätigkeiten für kreisangehörige Gemeinden als Ausfluss der gesetzlich zugewiesenen Ausgleichs- und Ergänzungsaufgabe der Landkreise: Landkreise helfen im Rahmen ihrer Ausgleichs- und Ergänzungsfunktion und ihrer in der Mehrzahl der Länder generalklauselartig gesetzlich zugewiesenen Ausgleichs- und Ergänzungsaufgaben kreisangehörigen Gemeinden bei der Wahrnehmung deren Aufgaben (ohne dass die betreffende Aufgabe in die Zuständigkeit des Landkreises übergeht), soweit diese die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit oder Verwaltungskraft übersteigen. Hierbei stellen sich eine Reihe von umsatzsteuerlichen Fragen wie z.B. bei folgenden Sachverhalten:

- Winterdienst auf grenzüberschreitenden Anschlussstrecken.
- Planungsleistungen für den Straßenbau in Bezug auf einzelne Straßen anderer Straßenbaulastträger.
- Vergabe: Kann die Übernahme kompletter Vergabeverfahren bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 a-d UStG als Tätigkeit betrachtet werden, die dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dient (§ 2b Abs. 3 Nr. 2 b) UStG)?
- Kommunales Vergabezentrum: Unterliegen Tätigkeiten (Beratung, Betreuung von Ausschreibungen etc.), die im Rahmen des Kommunalen Vergabezentrums für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) erbracht werden, zukünftig der Umsatzsteuer?
- Prüfung von Jahresabschlüssen kreisangehöriger Gemeinden.
- Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung (s. oben).
- Archäologische Untersuchungen der Landkreise mit Grabungen in Baugebieten der kreisangehörigen Gemeinden.
- Durchführungen von Submissionen.
- Gebäudemanagement für kreisangehörige Gemeinden.
- Presse- und Öffentlichkeitsarbeit für kreisangehörige Gemeinden.
- Rechtsberatung für kreisangehörige Gemeinden im Rahmen eines Rechtsservices.
- Übernahme von Abrechnungen i.S.d. AsylbLG.

- 17. Feuerwehr-Gebühren:** Einsätze der Feuerwehren sind für Unternehmen und Privathaushalte sowie für die Versicherungen mit erheblichen Kostenfolgen verbunden. Daher bedarf es für diesen streitanfälligen Gebührenbereich einer möglichst vollständigen verbindlichen Beurteilung aller Feuerwehrgebühren durch die Finanzverwaltung.
- 18. Entgelte der Rettungsleitstellen:** Wie sind die von den Kommunen bei den freien Trägern privatrechtlich zu erhebenden Entgelte für den Betrieb einer Leitstelle und für die damit zusammenhängenden Verwaltungstätigkeiten bei Rettungsdienstleistungen umsatzsteuerlich zu beurteilen?
- 19. Ausgleichszahlungen für einen Kreis- oder Gemeindegrenzen überschreitenden öffentlichen Personennahverkehr.**
- 20. Ausgleichsbeträge nach BauGB von Grundstückseigentümern an die Kommune im Zusammenhang mit Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen.**
- 21. Verkauf von Feinstaubplaketten in den Zulassungsstellen.**
- 22. Umsatzsteuerliche Behandlung kommunaler Wohnheime bei kurz- und auch längerfristiger Vermietung an Berufsschüler.**
- 23. Umsatzsteuerliche Behandlung von amtsärztlichen Gutachten für Gerichte,** soweit diese auch von anderen ärztlichen Gutachtern erstellt werden dürften. In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage, ob bspw. Gutachten im Amtsärztlichen Dienst mit Gutachten im Kinder- und Jugend(zahn)ärztlichen Dienst „gleichartig“ sind.
- 24. Gebühren für Erst- und Folgebelehrungen nach dem Infektionsschutzgesetz:** Sog. „Erstbelehrungen“ nach dem Infektionsschutzgesetz (IfSG) müssen zwingend durch das Gesundheitsamt vorgenommen werden. Notwendige „Folgebelehrungen“ können daneben auch vom jeweiligen Arbeitgeber selbst vorgenommen werden. Sind die Gebühren des Gesundheitsamtes für Belehrungen nach dem IfSG, insbesondere für Folgebelehrungen, umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig?
- 25. Gebühren der Betreuungsstelle:** Die Betreuungsstellen erheben die Gebühren für die Beglaubigungen der Patientenvollmachten etc. nach § 6 Abs. 5 des Gesetzes über die Wahrnehmung behördlicher Aufgaben bei der Betreuung Volljähriger (BtBG). Die Leistung kann auch von Notaren nach § 2b Abs. 4 Nr. 1 UStG erbracht werden.
- 26. Gerichtsgebühren:** Kommunen erzielen Einnahmen aus Gerichtsverfahren wie Telekommunikationspauschalen, Fahrkosten, Tagegelder. Muss bei der Beantragung des Kostenersatzes Umsatzsteuer ausgewiesen werden?

III. Begleitende Regelungsbedarfe

Auch wenn in Bezug auf die oben dargestellten Sachverhalte noch keine Rechtssicherheit besteht, so muss doch befürchtet werden, dass in einigen Fällen künftig von steuerbaren Leistungen auszugehen ist. Dem Vernehmen nach sind seitens der Finanzverwaltung in Be-

zug auf interkommunale Kooperationen unter Umständen sogar Verschärfungen gegenüber dem BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 geplant, so dass durchaus fraglich ist, ob § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG überhaupt noch einen eigenen Anwendungsbereich haben wird. Dies wäre für die interkommunale Zusammenarbeit, deren Ausweitung – etwa vor dem Ziel, in den Städten und auf dem Land gleichwertige Lebensverhältnisse zu erreichen – immer wieder von Seiten der Politik gefordert und mit zahlreichen Programmen gefördert wird, ein herber Rückschlag und ein kaum vermittelbarer Wertungswiderspruch.

Aus unserer Sicht muss alles daran gesetzt werden, dass interkommunale Kooperationen, die der effizienten Nutzung öffentlicher Infrastrukturen dienen, durch die Entstehung von Steuern so wenig wie möglich behindert werden. Wenn dies aus Sicht der Finanzverwaltung wegen europarechtlicher Bedenken nicht durch eine konsequente Anwendung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG möglich sein sollte, dann müssen zumindest alle noch verbliebenen gesetzlichen Gestaltungsmöglichkeiten ausgeschöpft werden, um interkommunale Kooperationen weiterhin möglichst frei von Umsatzsteuerbelastungen zu halten.

Aus unserer Sicht bieten insbesondere die Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften nach § 4 Nr. 29 UStG-E, die geplante Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft sowie Umsatzsteuer-Refund-Modelle neue Ansatzpunkte, um die verheerenden Folgen einer Umsatzbesteuerung für die weitere Entwicklung der interkommunalen Kooperationen zumindest in Teilbereichen abzuwenden.

1. Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften (§ 4 Nr. 29 UStG)

Mit dem „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ („JStG 2019“) soll unter anderem mit § 4 Nr. 29 UStG-E die unionsrechtliche Vorgabe zur Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften auf nationaler Ebene umgesetzt werden.

Ebenso wie die unionsrechtliche Vorgabe (Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL) wird auch § 4 Nr. 29 UStG zwei verschiedene Varianten aufweisen. Begünstigt sind demnach einerseits Zusammenschlüsse von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben (1. Variante) und andererseits Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern (2. Variante). Aus Sicht der Kommunen und kommunalen Unternehmen kommt insbesondere der 2. Variante des § 4 Nr. 29 UStG-E eine hohe Bedeutung zu; denn diese zielt insbesondere auf hoheitliche Tätigkeiten der öffentlichen Hand ab.

Als nach § 4 Nr. 29 UStG-E begünstigte Zusammenschlüsse kommen im kommunalen Bereich z.B. Zweckverbände oder auch Wasser- und Bodenverbände in Frage. Soweit diese Leistungen an ihre Mitgliedskommunen erbringen, die diese unmittelbar für Zwecke ihrer nichtsteuerbaren Tätigkeiten verwenden, kommt die Anwendung der neuen Steuerbefreiung in Betracht.

Zur ersten Tatbestandsvariante des § 4 Nr. 29 UStG-E (bzw. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL) hat sich der EuGH bereits dezidiert geäußert. Für diese Variante hat der EuGH die Anwendung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL auf solche Tätigkeiten eingeschränkt, die im Übrigen in Art. 132 MwStSystRL genannt sind (dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten).

Wir regen an, durch ein Anwendungsschreiben des BMF möglichst zeitnah klarzustellen, dass diese Einschränkung des Anwendungsbereichs für Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern nicht greift.

Es ergibt keinen Sinn, dass § 4 Nr. 29 UStG-E ausdrücklich zwei verschiedene Varianten aufweist, die dann jedoch im Ergebnis einen identischen Regelungsbereich abdecken. Zudem wäre, wenn auch Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern nur dann steuerbefreit tätig wären, wenn sie Tätigkeiten ausüben, die im Übrigen in den Anwendungsbereich des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL aufgeführt sind, völlig unklar, wie hier eine Abgrenzung zwischen steuerbefreiten und steuerpflichtigen Dienstleistungen des Zusammenschlusses erfolgen könnte. Denn hierzu müsste die insoweit hoheitlich tätige Kommune nachweisen, dass die Dienstleistungen der Kostenteilungsgemeinschaft für Tätigkeiten verwendet werden, die, wenn sie denn steuerbar wären, nach Art. 132 MwStSystRL bzw. nach den entsprechenden Steuerbefreiungsregelungen nach dem Umsatzsteuergesetz steuerfrei wären. Die für eine solche Abgrenzung erforderlichen steuerlichen Aufzeichnungen werden von Nichtunternehmern aber nicht geführt. Der Anwendungsbereich der Steuerbefreiungsnorm würde also wegen der praktisch nicht möglichen Nachweisführung ins Leere laufen.

Wir gehen demnach davon aus, dass die Beschränkungen der EuGH-Rechtsprechung zu den Zusammenschlüssen von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben, auf Zusammenschlüsse von Personen, die nichtunternehmerisch tätig sind, nicht übertragbar sind. Vielmehr ist davon auszugehen, dass auch hoheitliche Tätigkeiten als dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten i.S.d. § 4 Nr. 29 UStG-E sind. Wir bitten darum, diese Sichtweise zu bestätigen.

Zudem sollte in einem Anwendungsschreiben des BMF entsprechend der Gesetzesbegründung zu § 4 Nr. 29 UStG-E hervorgehoben werden, dass das Merkmal der Wettbewerbsverzerrung anders auszulegen ist, als im Rahmen des § 2b UStG. Zweck der Regelung des § 4 Nr. 29 UStG-E ist es, dass sich mehrere Nichtunternehmer zusammenschließen können, um Synergien zu heben, ohne dass diese durch die Entstehung der Umsatzsteuer wieder verloren gehen. Die Bildung des Zusammenschlusses als solches führt demnach nicht zu Wettbewerbsverzerrungen. Werden also etwa Aufgaben oder Teilaufgaben, die bei den Mitgliedskommunen dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen sind, auf einen Zweckverband oder einen Wasser- und Bodenverband übertragen, kommt die Anwendung des § 4 Nr. 29 UStG regelmäßig in Betracht.

2. Umsatzsteuerliche Organschaft / Gruppenbesteuerung und Anstalten öffentlichen Rechts

Laut einem im März dieses Jahres veröffentlichten Eckpunktepapier aus Ihrem Hause bestehen Pläne, die umsatzsteuerliche Organschaft künftig durch eine Gruppenbesteuerung zu ersetzen. Dabei sollen sich vor allem die Voraussetzungen für eine Zusammenfassung in einer umsatzsteuerlichen Gruppe erheblich vereinfachen.

Wesentliche Merkmale der Gruppenbesteuerung wären die mögliche Einbeziehung aller Rechtssubjekte – unabhängig von der Rechtsform – in die Mehrwertsteuergruppe, der faktische Entfall der Notwendigkeit der finanziellen und organisatorischen Eingliederung und die freie Bestimmbarkeit des Organträgers.

Zudem sollen die Rechtsfolgen der Mehrwertsteuergruppe abweichend zu den aktuellen Organschafts-Regelungen nur noch nach entsprechender Antragstellung eintreten bzw. beendet werden. Das Gleiche gilt für den Eintritt oder den Austritt einzelner Rechtssubjekte aus einer bestehenden Gruppe. Dadurch würde sich eine deutlich erhöhte Rechtssicherheit im Vergleich zur heutigen umsatzsteuerlichen Organschaft ergeben. Diesen Punkt begrüßen wir ausdrücklich.

Die Rechtsfolgen einer Umsatzsteuergruppe sollen im Wesentlichen denjenigen der heutigen Organschaft entsprechen. Die Gruppe wird als eine Unternehmerin besteuert; Innenumsätze sind nicht umsatzsteuerbar. Jedes Gruppenmitglied haftet gesamtschuldnerisch für die Umsatzsteuer der gesamten Gruppe.

Dem Vernehmen nach hat die EU-Kommission bereits weitgehend Zustimmung zu den ange-dachten Reform-Plänen signalisiert. Demnach gehen wir davon aus, dass die Neufassung der Regelungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft seitens der Finanzverwaltung weiter voran-getrieben wird.

In diesem Zusammenhang ergibt sich eine weitere unionsrechtskonforme Möglichkeit, jPdÖR neue Gestaltungsoptionen zur Vermeidung der Umsatzsteuerentstehung zu gewähren. Mit Urteil vom 9. April 2013 (C-85/11; KOM gegen Irland) hatte der EuGH bestätigt, dass es mit den Regelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vereinbar ist, wenn eine Mehrwert-steuergruppe zum Teil auch aus Nichtunternehmern besteht. Die Klage der EU-Kommission gegen die entsprechende Regelung in Irland wurde damit vom EuGH abgewiesen.

Aus unionsrechtlicher Sicht ist es also möglich, entgegen der bisherigen Ausrichtung der um-satzsteuerlichen Organschaft in Deutschland auch Nichtunternehmern zu ermöglichen, Teil einer Umsatzsteuergruppe zu werden. Im kommunalen Bereich könnten damit etwa die oben dargestellten Fälle, in denen zwischen einer AöR und ihrer Trägerkommune verschie-dene Leistungsbeziehungen bestehen, einer sachgerechten Lösung zugeführt werden.

Wir regen daher an, im Zuge der Umstellung der umsatzsteuerlichen Organschaft auf eine Gruppenbesteuerung es auch Nichtunternehmern zu ermöglichen, Teil einer Umsatzsteuer-Gruppe zu werden.

3. Umsatzsteuer-Refund-Systeme für öffentlich-öffentliche Kooperationen

Die interkommunale Zusammenarbeit ist ein unverzichtbares, vielfach landes- und bundesei-tig forciertes Instrument der kommunalen Selbstverwaltung, da es die Hebung von Speziali-sierungs-, Skalen- und Synergieeffekten in den Kommunalverwaltungen erlaubt, ohne dass die kommunale Eigenständigkeit und Identität in den jeweiligen Aufgabengebieten vollstän-dig oder gar dauerhaft aufgegeben werden muss. Vor allem die neuen Chancen und Heraus-forderungen durch die Digitalisierung können von den Kommunen nur durch intensive Ko-operationen genutzt und bewältigt werden. Daher ist es aus kommunaler Sicht keinesfalls akzeptabel, wenn Kernbereiche der interkommunalen Zusammenarbeit wie die interkom-munalen Rechenzentren und Callcenter, die gemeinsamen Einrichtungen der Personalver-waltung (Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung), Personalgestellungen zwischen Hoheitsbereich und in Umstrukturierungsfällen) im Ergebnis mit Umsatzsteuer belastet wer-

den. Daher fordern wir für den Fall, dass eine steuerliche Beurteilung durch die Finanzverwaltung in diesen Kernbereichen zum Ergebnis einer Steuerpflicht gelangen sollte, die Einführung eines belastungsneutralen Umsatzsteuer-Refund-Systems. Die Einführung eines Umsatzsteuer-Refund-Systems im Bereich der interkommunalen Kooperationen stellt naturgemäß keine Anwendungsanfrage dar, sondern bedürfte ebenfalls einer gesetzlichen Neuregelung. Insofern richtet sich die Forderung auf ein abgestimmtes Vorgehen und Finanzverwaltung, Kommunen und Kommunalunternehmen in Richtung einer Gesetzgebungsinitiative.

Für Rückfragen zu den benannten Anwendungsfeldern, zu den dahinterliegenden Sachverhalten sowie zu deren steuerrechtlichen Beurteilung stehen Ihnen die Unterzeichner gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Stefan Ronnecker
Referent für Steuerpolitik
Deutscher Städtetag



Matthias Wohltmann
Beigeordneter des Deutschen
Landkreistages



Ralph Sonnenschein
Referatsleiter II/3
Deutscher Städte- und
Gemeindebund



Andreas Meyer
Bereichsleiter Finanzen und Steuern
des Verbandes kommunaler Unternehmen
e.V.