

SITZUNGSVORLAGE

Fachamt: Finanzverwaltung
Datum/Verfasser: 04.10.2016/Kai-Uwe Schick
Aktenzeichen: 20.2-022.3/sk

Neuregelung der Umsatzbesteuerung nach § 2b Umsatzsteuergesetz - Optionserklärung gem. § 27 Absatz 22 Umsatzsteuergesetz

1. Sachverhalt

1.1 Rechtslage bis 31.12.2015

Nach dem bis Ende 2015 geltenden Recht war die Gemeinde Urbach als juristische Person des öffentlichen Rechts (jPdöR) gemäß § 2 Abs. 3 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) nur im Rahmen ihrer **Betriebe gewerblicher Art (BgA)** i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 Körperschaftsteuergesetz (KStG) sowie ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig und damit **umsatzsteuerpflichtig**. Ein BgA lag dann vor, wenn eine Kommune anstelle von hoheitlichen, nicht steuerpflichtigen Tätigkeiten wirtschaftliche Tätigkeiten ausübte.

Durch diese Bindung an den körperschaftsteuerlichen Begriff des Betriebs gewerblicher Art unterlag insbesondere die vermögensverwaltende Tätigkeit der öffentlichen Hand, die nach Körperschaftsteuerrecht grundsätzlich keinen Betrieb gewerblicher Art darstellte, nicht der Umsatzbesteuerung. Selbst rein mechanische oder bürotechnische Vor- und Nebenarbeiten waren umsatzsteuerlich unbeachtlich, obwohl diese Teilaufgaben auch von privatwirtschaftlich organisierten Dritten erledigt werden konnten. Auch Beistandsleistungen (Leistungen von jPdöR untereinander, z.B. interkommunale Zusammenarbeit oder Amtshilfe) unterlagen weder der Körperschaftsteuer noch der Umsatzsteuer.

Diese Verwaltungspraxis hatte der Bundesfinanzhof (BFH) bereits in seinem Urteil vom 10. November 2011 (V R 41/10) verworfen und dabei die entgeltliche Überlassung einer Sporthalle durch eine Kommune an eine andere Kommune als unternehmerische und damit umsatzsteuerbare Tätigkeit angesehen.

1.2 Rechtslage seit 01.01.2016, anzuwenden ab 01.01.2017

Finanzverwaltung und Gesetzgeber sind tätig geworden und haben mit Artikel 12 des Steueränderungsgesetzes 2015 die Regelungen zur Unternehmereigenschaft von jPdöR neu gefasst. Die Umsatzbesteuerung von jPdöR wurde damit den Vorgaben der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und des Europäischen Gemeinschaftsrechts (Urteile des Europäischen Gerichtshofs, Mehrwertsteuersystemrichtlinie) angeglichen.

Die Neuregelung des § 2b UStG tritt zum 1. Januar 2016 in Kraft. Allerdings ist eine Übergangsregelung in § 27 Abs. 22 Satz 1 UStG aufgenommen worden, wonach für sämtliche vor dem 1. Januar 2017 ausgeführten Leistungen die bisherige Rechtslage anzuwenden ist.

1.3 Optionserklärung – Anwendung „altes Recht“ bis 31.12.2020

Durch die neue gesetzliche Regelung werden jPdöR häufiger in den Anwendungsbereich der Umsatzsteuer geraten. Insbesondere die bisherigen Ausnahmen der Finanzverwaltung im Bereich der Vermögensverwaltung und der Beistandsleistungen wird es zukünftig so nicht mehr geben. Gemeinden sind somit grundsätzlich unternehmerisch tätig, sobald sie Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage oder im Wettbewerb mit privaten Dritten erbringen. Selbst öffentlich-rechtliches Handeln kann zur Steuerpflicht führen, wenn es zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen kann.

Die Gemeinden müssen ihre kompletten Haushalte auf den Prüfstand stellen und alle Leistungen bezüglich einer möglichen Umsatzsteuerpflicht untersuchen.

Damit sich die jPöR auf diese vollkommen veränderte Situation einstellen können und die aufwändigen Vorarbeiten leistbarer werden, hat der Gesetzgeber mit § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG eine großzügige Übergangsregelung geschaffen. Die jPdöR kann dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung („altes Recht“) für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwenden möchte (**Optionserklärung**). Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen („Rosinenpickerei“) ist allerdings nicht zulässig. Die Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben (Ausschlussfrist). Sie kann allerdings mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres widerrufen werden, wenn eine jPdöR zur Ansicht gelangt, dass das „neue Recht“ für sie günstiger sei.

1.4 Auswirkungen auf die Gemeinde Urbach

Zum gegenwärtigen Zeitpunkt bestehen noch zahlreiche Rechtsunsicherheiten. Eine Fülle unbestimmter Rechtsbegriffe („Wettbewerbsverzerrung“, „gleichartige Tätigkeit“ etc.) müssen definiert werden. Ein angekündigtes Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen, das zur Handhabung der neuen Regelungen und zur Auslegung vieler Begrifflichkeiten beitragen soll, steht noch aus. Sobald die Rechtsauslegung der Finanzverwaltung Klarheit schafft, müssen die jPdöR ihre sämtlichen Leistungen im Hinblick auf eine mögliche Umsatzsteuerpflicht durchforsten (Inventur aller Verträge und Erträge) und auch in den Buchhaltungen die technischen Weichen stellen.

Resultierend aus der Rechtsunsicherheit und der daher nur schwammig möglichen Überprüfung sämtlicher Leistungen ist es zur Zeit nicht machbar, die finanziellen Auswirkungen der neuen Rechtslage auf die Gemeinde zu benennen. Auch ist nicht geprüft, in welchen Fällen die Gemeinde im Falle einer Umsatzsteuerpflicht die Umsatzsteuer auf ihre Entgelte aufschlagen kann und die Belastung damit an die Bürger weitergeben kann bzw. will.

Als Hilfestellung zur Beurteilung der finanziellen Auswirkungen und der Entscheidung, ob das „alte“ oder „neue Recht“ für die Gemeinde günstiger ist, kann die Aussage getroffen werden, dass die Umsatzsteuroptionierung („neues Recht“) dann für die Gemeinde günstiger ist, wenn die geltend zu machenden Vorsteuerbeträge die zu zahlende Umsatzsteuer übertreffen. Hohe Vorsteuerbeträge sind bei Neubaumaßnahmen oder Generalsanierungen zu erwarten (deshalb hat die Gemeinde Urbach seit Jahren ihre Hallen oder den Kunstrasensportplatz als steuerpflichtigen BgA ausgestaltet und neuerdings auch die größeren PV-Anlagen als BgA angemeldet). Aus Sicht der Verwaltung weist das aktuelle Investitionsprogramm keine nennenswerten Investitionen in Bereichen aus, die bisher nicht, aber künftig der Umsatzsteuer unterliegen dürften. Daher scheint es wie für sehr viele andere Gemeinden günstiger, vorläufig noch das „alte Recht“ weiter anzuwenden. Sollte sich in den nächsten Jahren zeigen, dass es für die Gemeinde vorteilhafter sein könnte, das „neue Recht“ anzuwenden, dann kann die Gemeinde mit einer Erklärung gegenüber dem Finanzamt auch vor

dem 01.01.2021, wenn das „neue Recht“ verbindlich gelten soll, in das „neue Recht“ wechseln.

Nicht von der Rechtsänderung betroffen sind folgende BgA der Gemeinde, die schon heute der Umsatzsteuer unterliegen:

- Ratschreiberei
- Espachhalle (bis 31.12.2016)
- Wittumhalle
- Atriumhalle
- Kunstrasensportplatz
- Freibad
- Lehrschwimmbecken Atriumschule
- BHKW Atriumschule
- Wertstoffcontainerstandorte
- Auerbachhalle
- Photovoltaikanlage Umkleidegebäude Kunstrasen
- Photovoltaikanlage Wittumschule Südbau
- Photovoltaikanlage Kita Kunterbunt
- Photovoltaikanlage Kinderhaus Drosselweg
- Wasserversorgung
- Turbine Hochbehälter Hegnauhof
- Beteiligung an der Remstalwerk GmbH & Co. KG

An der Vielzahl der bereits bestehenden BgA kann man erkennen, dass die Gemeinde Urbach schon bisher die Umsatzsteueroptimierung angewendet hat, sofern sich Vorteile für die Gemeinde ergaben. Vorteile vom „neuen Recht“ dagegen können sich Gemeinden versprechen, deren Hallen noch keine BgA sind, vor allem, wenn sie neu gebaut oder grundlegend saniert werden.

1.5 Jagdverpachtung durch Jagdgenossenschaften

Eine Jagdgenossenschaft entsteht kraft Gesetzes. Die Jagdgenossenschaft stellt eine eigene Körperschaft des öffentlichen Rechts dar. Nach § 4 der Satzung der Jagdgenossenschaft Urbach ist der Gemeindevorstand Verwalter der Jagdgenossenschaft. In § 9 der Satzung der Jagdgenossenschaft Urbach wurde die Verwaltung der Jagdgenossenschaft gemäß § 6 Abs. 5 Landesjagdgesetz (LJagdG) für unbestimmte Zeit auf den Gemeindevorstand übertragen, wobei als Gemeindevorstand der Gemeinderat bestimmt wurde. Der Gemeinderat vertritt die Jagdgenossenschaft gerichtlich und außergerichtlich und ist auch für steuerliche Themen zuständig. Nach „altem Umsatzsteuerrecht“ erfolgte die Verpachtung eines Eigenjagdbezirks einer Gebietskörperschaft zwar im Rahmen des bestehenden forstwirtschaftlichen Betriebs, weshalb nach einem Beschluss der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder für Leistungen, die ab dem 1. Januar 2000 erbracht wurden, eigentlich der Regelsteuersatz anzuwenden gewesen wäre. Bei einer langfristigen Verpachtung des Jagdrechts durch eine Jagdgenossenschaft (ggf. vertreten durch die Kommune) wurde trotzdem nicht von einer steuerbaren Tätigkeit im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art, sondern von einer nicht steuerbaren Vermögensverwaltung ausgegangen.

In der Folge der mit § 2b UStG vollzogenen Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand ist davon auszugehen, dass künftig grundsätzlich eine Umsatzsteuerpflicht auch bei der Jagdverpachtung durch Jagdgenossenschaften besteht. Gemeinde- und Städtebünde sowie Steuerberater empfehlen daher, auch für die Jagdgenossenschaften eine Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG abzugeben. Auch hier soll auf die vielen rechtli-

chen Unsicherheiten der neuen Umsatzbesteuerung hingewiesen werden. Umsatzsteuer auf die Jagdpacht würde in erster Linie zu Lasten der Gemeinde gehen. Ob man die Steuer auf die Jagdpächter weitergeben kann, müsste an Hand der bestehenden Verträge erst noch geprüft werden. In wie weit die Gemeinde Vorsteuerbeträge aus Kosten (z.B. Waldwegunterhaltung) geltend machen kann, ist auch unklar.

Für die Gemeinde Urbach wird davon ausgegangen, dass zwar grundsätzlich eine Umsatzsteuerpflicht anzunehmen ist, aber der erzielte Gesamtumsatz durch die Jagdpacht zur Zeit deutlich unter der Freigrenze von 17.500 € pro Jahr liegt und damit die Ausnahmeregel des § 19 UStG (Kleinunternehmerregelung) greift. Die Folge wäre, dass keine Umsatzsteuerpflicht bestünde.

Nachdem aber noch große Unsicherheiten zur Rechtsauslegung bestehen, soll auch hier zur Sicherheit die Optionserklärung abgegeben werden.

2. Beschlussvorschlag

- 2.1 Der Gemeinderat nimmt die gesetzliche Neuregelung zur Umsatzbesteuerung nach § 2b UStG für juristische Personen des öffentlichen Rechts zur Kenntnis.
- 2.2 Der Gemeinderat beschließt für die **Gemeinde Urbach** und die **Jagdgenossenschaft Urbach** vom Optionsrecht des § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG Gebrauch zu machen und damit die Beibehaltung der alten Rechtslage gemäß § 2 Abs. 3 UStG bis zum 31. Dezember 2020. Die Verwaltung wird beauftragt eine schriftliche Erklärung der Gemeinde Urbach gegenüber dem Finanzamt Schorndorf bis spätestens zum 31. Dezember 2016 abzugeben mit dem Inhalt, dass die Option „weitere Anwendung der alten Rechtslage nach § 2 Abs. 3 UStG" für die gesamte juristische Person des öffentlichen Rechts (d.h. für den gesamten Haushalt) ausgeübt wird.
- 2.3 Der Gemeinderat behält sich vor, die Erklärung gemäß Ziffer 2.2 mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres zu widerrufen.

Hetzinger
Bürgermeister