



HESSISCHER LANDTAG

23. 04. 2012

Kleine Anfrage

der Abg. Landau, Banzer, Bauer, Beuth, Dietz, Heinz, Honka, Klein (Freigericht), Lannert, Lenz, Milde, Dr. Müller (Gelnhausen), Pentz, Ravensburg, Reif, Seyffardt, Schork, Schwarz, Tipi, Utter und Wolff (CDU) vom 06.03.2012

betreffend Umsatzsteuerpflicht für Kommunen

und

Antwort

des Ministers der Finanzen

Vorbemerkung der Fragesteller:

In einem kürzlich getroffenen Grundsatzurteil hat der Bundesfinanzhof die Umsatzsteuerpflicht für Kommunen erheblich erweitert. Sie besteht demzufolge bereits bei bloßer Beteiligung am allgemeinen Wirtschaftsverkehr und bezieht sogenannte Beistandsleistungen zwischen Kommunen mit ein.

Vorbemerkung des Ministers der Finanzen:

Allgemeines

Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung zur Umsatzsteuer

In verschiedenen Urteilen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand seit 2010 hat sich eine inzwischen gefestigte Rechtsprechung herausgebildet (siehe Übersicht).

Die Rechtsprechung will die Gleichbehandlung juristischer Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) mit Unternehmen privater Rechtsform, die in den Artikeln 9 und 13 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) unionsrechtlich zwingend vorgeschrieben ist, gewährleisten. Danach unterliegen alle nachhaltigen, zur Erzielung von Einnahmen durchgeführten Tätigkeiten von Bund, Ländern, Gemeinden und sonstigen Einrichtungen des öffentlichen Rechts der Umsatzsteuer, soweit die öffentliche Hand

- auf privatrechtlicher Grundlage (z.B. durch privatrechtlichen Vertrag) und damit unter den gleichen Voraussetzungen wie alle anderen Wirtschaftsteilnehmer handelt
- oder
- auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z.B. aufgrund eines Gesetzes oder einer Satzung durch Verwaltungsakt) agiert - die Nichtbesteuerung dieser Tätigkeit jedoch zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, wobei bereits potenzieller Wettbewerb schädlich ist.

Bisherige Verwaltungsauffassung und Beurteilung in Deutschland

Bislang gilt eine andere Verwaltungspraxis. Gemäß § 2 Abs. 3 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) sind juristische Personen des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4 Körperschaftsteuergesetz - KStG) und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig. Ob ein solcher Betrieb gewerblicher Art vorliegt, bestimmt sich allein nach den Vorschriften des Körperschaftsteuerrechts. Nach § 4 Abs. 1 KStG sind Betriebe gewerblicher Art von jPöR alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich

innerhalb der Gesamtbetätigung der jPöR wirtschaftlich herausheben. Erst wenn der Jahresumsatz nachhaltig den Betrag von 30.678 € übersteigt, geht die Verwaltung davon aus, dass sich eine Tätigkeit innerhalb der Gesamtbetätigung der jPöR wirtschaftlich heraushebt. Zu den Betrieben gewerblicher Art gehören auch Betriebe, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität, Wärme oder dem öffentlichen Verkehr dienen (§ 4 Abs. 3 KStG).

Die bisherige umsatzsteuerrechtliche Behandlung ist demnach ein Reflex des Körperschaftsteuerrechts. Liegt nach Körperschaftsteuerrecht kein Betrieb gewerblicher Art vor, fällt für die zu beurteilende Tätigkeit der öffentlichen Hand - mangels Unternehmereigenschaft - auch keine Umsatzsteuer an.

Hoheitliche Tätigkeiten und - nach bisheriger Verwaltungsauffassung - die Vermögensverwaltung (z.B. Vermietung und Verpachtung) sowie die sog. Beistandsleistungen unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

Tätigkeiten der öffentlichen Hand, die zwar keinen Betrieb gewerblicher Art im Sinne des KStG begründen, aber nach den unionsrechtlichen Vorgaben als unternehmerisch anzusehen sind, werden derzeit somit unionsrechtswidrig nicht der Umsatzsteuer unterworfen. Es handelt sich hierbei z.B. um Fälle der Vermögensverwaltung oder um Tätigkeiten auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, die in Konkurrenz zu privatwirtschaftlichen Unternehmern erbracht werden - wobei es sich auch um Beistandsleistungen handeln kann.

Auswirkung bei sog. Beistandsleistungen nach dem BFH-Urteil vom 10. November 2011, V R 41/10 -

Inhalt der BFH-Entscheidung

Der BFH hat in diesem Urteil entschieden, dass eine Gemeinde, die einer anderen Gemeinde die Nutzung einer Sporthalle und Freizeithalle gegen Entgelt für deren Schulsport gestattet, als Unternehmerin tätig wird, wenn sie ihre Leistung entweder auf zivilrechtlicher Grundlage oder - im Wettbewerb zu Privaten - auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbringt. Entgegen der Verwaltungsauffassung soll es mit dem Unionsrecht nicht zu vereinbaren sein, sog. Beistandsleistungen auch dann von der Umsatzbesteuerung auszunehmen, wenn diese zwar auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, dabei jedoch im Wettbewerb zu Leistungen Privater erbracht werden.

Die Entscheidung wurde durch die vermietende Gemeinde erstritten, da diese die auf den Investitionskosten für die Sport- und Freizeithalle ruhende Umsatzsteuer als sog. Vorsteuer abziehen wollte. Dadurch musste sie zwar einerseits die Nutzungsentgelte der Umsatzsteuer unterwerfen, andererseits aber nur noch die "Netto"-Investitionskosten finanzieren.

In der Pressemitteilung des BFH vom 12. Februar 2012 stellt dieser daher fest, dass diese, auf einem EuGH-Urteil von 2008 (vgl. EuGH-Urteil vom 16. September 2008 C-288/07, Isle of Wright Council) beruhende, geänderte Sichtweise zwar zu einer erheblichen Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht für die öffentliche Hand im Vergleich zur gegenwärtigen Besteuerungspraxis der Finanzverwaltung führt, sie sich bei Investitionsmaßnahmen aber auch zugunsten der öffentlichen Hand auswirken kann.

Begriff der Beistandsleistungen

Unter den Begriff der Beistandsleistungen, die bisher nicht der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen waren, fallen vielfältige Tätigkeitsbeziehungen zwischen jPöR.

Die Finanzverwaltung vertritt bei der Frage, ob die Erfüllung hoheitlicher Tätigkeiten durch eine jPöR für eine andere jPöR gegen Entgelt einen Betrieb gewerblicher Art begründet und damit eine Umsatzsteuerbelastung auslösen würde, bisher folgende Auffassung:

Entscheidend für die steuerliche Beurteilung ist der Charakter der jeweiligen Tätigkeit. Es ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, würde sie von der jPöR selbst ausgeübt, als hoheitliche Tätigkeit oder zumindest als hoheitliche Teilaufgabe oder hoheitliches Hilfsgeschäft zu behandeln wäre. Eine isolierte Prüfung der übertragenen Tätigkeit unter dem Gesichtspunkt, ob sie hoheitlich ist, darf nicht vorgenommen werden.

Dies hat zur Folge, dass Beistandsleistungen einer jPöR bei der Erfüllung von hoheitlichen Tätigkeiten für eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts keinen Betrieb gewerblicher Art begründen und daher nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Der hoheitliche Charakter der Tätigkeit bleibt auch bei der übernehmenden jPöR erhalten. Dasselbe gilt, wenn sich die Beistandsleistung nicht auf die hoheitliche Tätigkeit insgesamt, sondern auf hoheitliche Teilaufgaben (z.B. Datenverarbeitung) oder Hilfsgeschäfte bezieht, die für sich gesehen keinen hoheitlichen Charakter haben, aber bei Abwicklung durch die jPöR selbst als hoheitliche Teilaufgaben oder Hilfsgeschäfte zu qualifizieren wären. Auch insoweit bleibt der hoheitliche Charakter erhalten, wenn die Beistandsleistung für den Hoheitsbereich einer jPöR erbracht wird.

Diese Vorbemerkungen vorangestellt, beantworte ich die Kleine Anfrage im Einvernehmen mit dem Hessischen Minister des Innern und für Sport wie folgt:

Frage 1. Wie schätzt sie die Konsequenzen der Entscheidung für die Kommunen und deren Bürger ein?

Die BFH-Entscheidung geht generell von der Steuerpflicht der Beistandsleistungen aus, die von einer jPöR auf privat-rechtlicher Grundlage erbracht werden. Werden Beistandsleistungen auf einer öffentlich-rechtlichen Grundlage erbracht, besteht eine Steuerpflicht, wenn bei einer Nichtbesteuerung mit größeren Wettbewerbsverzerrungen zu rechnen ist.

Ausgenommen ist die klassische Amtshilfe zwischen jPöR im Sinne des Artikel 35 Grundgesetz (GG) in Verbindung mit §§ 4 bis 8 Verwaltungsverfahrensgesetz (VwVfG).

Da die leistende jPöR auch bei sog. Beistandsleistungen unternehmerisch tätig werden kann, steht ihr der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 UStG aus den Investitionen zu. Die Kosten einer etwaigen Fremdfinanzierung vermindern sich dann bezogen auf die Höhe der Umsatzsteuer. In die "Preiskalkulation" für Lieferungen und Dienstleistungen an eine andere jPöR sind daher nur die Nettokosten aufzunehmen. Wird dieser Kostenvorteil weitergegeben, ergeben sich für leistungsempfangende Kommunen und deren Bürger durchaus auch finanzielle Vorteile.

Die Höhe eines finanziellen Vor- oder Nachteils hängt von vielfältigen Faktoren ab (Umfang und Zeitpunkt der Investitionen, Höhe der Vorsteuerbeträge, ggf. ermäßigter Steuersatz für die erbrachten Leistungen), so dass eine sichere Einschätzung vom Einzelfall abhängt.

Die neuen Rechtsprechungsgrundsätze können allerdings nur einheitlich angewandt werden. Berufte sich eine Kommune auf die neuen BFH-Urteile zur Erlangung des Vorsteuerabzuges, müssen auch die erbrachten Lieferungen und Dienstleistungen in anderen Tätigkeitsbereichen nach den neuen Rechtsprechungsgrundsätzen behandelt werden.

Frage 2. Wie beurteilt sie die Auswirkungen der Entscheidung auf Projekte der Interkommunalen Zusammenarbeit?

Die oben dargestellten neuen Rechtsprechungsgrundsätze sind auch auf Projekte der interkommunalen Zusammenarbeit anzuwenden. Da einer etwaigen künftigen Umsatzsteuerbelastung der Vorsteuerabzug aus Investitionen gegenüber steht (siehe Antwort zur Frage 1) kann die finanzielle Auswirkung nicht vorhergesehen werden.

Die interkommunale Zusammenarbeit auf öffentlich-rechtlicher Grundlage unterliegt auch künftig nicht der Umsatzsteuer, wenn größeren Wettbewerbsverzerrungen ausbleiben. Dann ist jedoch auch ein Vorsteuerabzug aus Investitionen nicht möglich.

Zwischen dem Hessischen Ministerium der Finanzen, dem Hessischen Ministerium des Innern und für Sport sowie den Kommunalen Spitzenverbänden bestehen in diesen Fragen bereits intensive Kontakte. Die Auswirkungen der neuen BFH-Rechtsprechung werden auf Arbeitsebene zwischen Vertretern der betroffenen Ressorts und den Spitzenverbänden analysiert. Aus den dabei gewonnenen Erkenntnissen erhofft sich die Landesregierung wichtige

Impulse zum weiteren Umgang mit der umsatzsteuerrechtlichen Problematik.

Frage 3. Welchen Handlungsbedarf sieht sie in Bezug auf Umsatzsteuerbefreiung von kommunalen Diensten der Daseinsvorsorge?

Der Begriff der "Daseinsvorsorge" findet sich nicht im Umsatzsteuerrecht. Daseinsvorsorge ist vielmehr ein verwaltungsrechtlicher Begriff. Er umschreibt die staatliche Aufgabe zur Bereitstellung der für ein menschliches Dasein erforderlichen Güter und Leistungen - die sogenannte Grundversorgung.

Dazu gehören z.B. die bereits heute der Umsatzsteuer unterliegende Lieferung von Gas, Wasser, Strom, Dienstleistungen aus dem Betrieb von Schwimmbädern (vergleiche oben Tz. 1.2) sowie die zwar in den unternehmerischen Bereich der jPöR fallenden Dienstleistungen von Kultureinrichtungen (Theater, Konzerte) und kommunalen Krankenhäusern, die aber nach § 4 Nr. 20 UStG bzw. § 4 Nr. 14 UStG umsatzsteuerbefreit sind.

Andere Bereiche staatlichen Handelns gegenüber dem Bürger auf öffentlich-rechtlicher Grundlage ohne Wettbewerb zu privatrechtlichen Unternehmen unterliegen auch weiterhin nicht der Umsatzsteuer, wie z.B. die Entsorgung von Müll aus privaten Haushalten, die Abwasserbeseitigung und die Eingriffsverwaltung (z.B. Polizei, Ordnungsamt, Meldewesen).

Falls andere Leistungen der Daseinsvorsorge künftig umsatzsteuerpflichtig werden, muss ein ausreichender zeitlicher Vorlauf einen schonenden Übergang zur Umsatzbesteuerung gewährleisten. Dafür wird sich die hessische Landesregierung einsetzen.

Wiesbaden, 4. April 2012

In Vertretung:
Prof. Dr. Luise Hölscher

Anlagen

Übersicht über die verfestigte BFH-Rechtsprechung

Der BFH hat in seiner jüngsten Rechtsprechung nochmals deutlich gemacht, dass

- die körperschaftsteuerliche **Gewichtigkeitsgrenze** eines Umsatzes von 30.678 Euro für die Umsatzsteuer keine Rolle spielt (Urteil vom 17. März 2010, XI R 17/08);
- ein **kommunaler Zweckverband** in der Rechtsform einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, der eine Wasserversorgungsanlage zur Förderung und Abgabe von Trink- und Gebrauchswasser betreibt Unternehmer ist (BFH-Urteil vom 2. März 2011, XI R 65/07);
- eine Gemeinde aus den Kosten der Sanierung eines als öffentliche Straße gewidmeten Marktplatzes zum **anteiligen Vorsteuerabzug** berechtigt ist. Der BFH sah die Unternehmereigenschaft dadurch begründet, dass die Gemeinde Leistungen erbrachte (Vermietung von Standplätzen an Markttagen unter Verzicht auf die Steuerbefreiung), die im **Wettbewerb zu privaten Konkurrenten** stehen (BFH-Urteil vom 3. März 2011, V R 23/10);
- eine Gemeinde, die nicht auf privatrechtlicher, sondern **auf hoheitlicher Grundlage (StVO)** Stellplätze für PKW in einer Tiefgarage gegen Entgelt überlässt, als Unternehmer handelt und steuerpflichtige Leistungen erbringt (BFH-Urteil vom 1. Dezember 2011, V R 1/11);
- **Beistandsleistungen** (hier Überlassung einer Sport- bzw. Freizeitanlage für den Schulsport) zwischen jPdÖR entgegen der Verwaltungsauffassung der Umsatzbesteuerung unterliegen, wenn diese zwar auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, dabei jedoch im Wettbewerb zu Leistungen Privater erbracht werden (BFH-Urteil vom 10. November 2011, V R 41/10).