

Steueränderungsgesetz 2015 vom 02.11.2015

BGBI. I 2015 Seite 1833

Auszug

Artikel 12 Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Das Umsatzsteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 21. Februar 2005 (BGBI. I S. 386), das zuletzt durch Artikel 11 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 2a folgende Angabe eingefügt:
„§ 2b Juristische Personen des öffentlichen Rechts“.
2. § 2 Absatz 3 wird aufgehoben.
3. Nach § 2a wird folgender § 2b eingefügt:

„§ 2b Juristische Personen des öffentlichen Rechts

(1) Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

1. die Leistung aufgrund gesetzlicher Bestimmung nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgaben dienen,
 - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
 - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

(4) Auch wenn die Voraussetzungen des Absatz 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit Ausübung folgender Tätigkeiten stets als Unternehmer:

1. die Tätigkeit der Notare im Landesdienst und der Ratschreiber im Land Baden-Württemberg, soweit Leistungen ausgeführt werden, für die nach der Bundesnotarordnung die Notare zuständig sind;
2. die Abgabe von Brillen und Brillenteilen einschließlich der Reparaturarbeiten durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;
3. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;
4. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden;
5. Tätigkeiten, die in Anhang I der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (ABl. L 347 vom 11.12.2006, S. 1) in der jeweils gültigen Fassung genannt sind, sofern der Umfang dieser Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.“

4. . . .

5. In § 4a Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 werden die Wörter „eines Betriebes gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 des Körperschaftsteuergesetzes) oder eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs“ durch die Wörter „ihres Unternehmens“ ersetzt.

6. Dem § 27 wird folgender Absatz 22 angefügt:

„(22) § 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung ist auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden. Die juristische Person des öffentlichen Rechts kann dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet. Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden.“

Gesetzesbegründung

Die bisherige Regelung zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) wird aufgehoben.

Der Bundesfinanzhof hat sich in mehreren Urteilen zur Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand geäußert. Die Rechtsprechung macht es notwendig, die bestehende gesetzliche Regelung zu überarbeiten und an die Vorgaben in Artikel 13 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie – MwStSystRL – Abl EU 2006 Nr. L 347 S. 1) anzupassen.

Absatz 1 der neuen Vorschrift entspricht im Wesentlichen dem Wortlaut des Artikels 13 MwStSystRL. Danach werden Tätigkeiten einer jPöR, die dieser im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, nicht unternehmerisch ausgeübt. Die entsprechenden Umsätze unterliegen grundsätzlich nicht der Umsatzsteuer. Als Tätigkeiten, die einer jPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen die jPöR im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird (z. B. aufgrund eines Gesetzes durch Verwaltungsakt, auf Grundlage eines Staatsvertrages oder auf Grundlage besonderer kirchenrechtlicher Regelungen). Führt die Nichtbesteuerung dieser Leistungen jedoch zu größeren Wettbewerbsverzerrungen, ist abweichend vom allgemeinen Grundsatz eine Umsatzbesteuerung vorzunehmen. Erbringt eine jPöR dagegen Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage und damit unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, werden diese Tätigkeiten nicht von § 2b UStG-E erfasst; diese Leistungen unterliegen stets der Umsatzsteuer.

Absatz 2 enthält eine nicht abschließende Aufzählung von Fällen, in denen auch bei einer an sich wirtschaftlichen Betätigung einer jPöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen. Übersteigt der voraussichtliche Jahresumsatz der jPöR aus gleichartigen Tätigkeiten den Betrag von 17.500 Euro nicht, wird unwiderlegbar unterstellt, dass durch die Nichtbesteuerung der Tätigkeit der jPöR keine größeren Wettbewerbsverzerrungen eintreten. Daneben werden größere Wettbewerbsverzerrungen ausgeschlossen, wenn vergleichbare Leistungen privater Unternehmer aufgrund einer Steuerbefreiung nicht mit Umsatzsteuer belastet werden. Ausgenommen von dieser Regelung sind Leistungen, die ihrer Art nach zwar grundsätzlich steuerfrei sind, bei denen jedoch ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG grundsätzlich möglich ist. So soll vermieden werden, dass die Nichtbesteuerung derartiger Leistungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten der öffentlichen Hand führt. Weitere Fälle, in denen größeren Wettbewerbsverzerrungen nicht vorliegen, sind in Absatz 3 genannt.

Aufgrund des demografischen Wandels und der bestehenden Notwendigkeit von Einsparungen sind jPöR in immer größerem Umfang zur Zusammenarbeit gezwungen. Diese Zusammenarbeit erfolgt nicht marktorientiert, sondern allein im öffentlichen Interesse bei der Erfüllung hoheitlicher Aufgaben bzw. Leistungen der Daseinsvorsorge. Diese werden zum Beispiel durch die Erzielung von Synergieeffekten und die Auslastung der im öffentlichen Bereich bereits vorhandenen sachlichen und personellen Ressourcen gefördert. Insoweit steht die Zusammenarbeit der öffentlichen Einrichtungen nicht im Wettbewerb mit Leistungen, die auf dem freien Markt angeboten werden. Eine Besteuerung der Zusammenarbeit öffentlicher Einrichtungen bei hoheitlichen Tätigkeiten kann zu einer Verteuerung öffentlicher Leistungen und zu unerwünschten Belastungen der Bürgerinnen und Bürger führen. Vor diesem Hintergrund enthält Absatz 3 Regelungen, nach denen die Zusammenarbeit öffentlicher Einrichtungen bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen nicht mit Umsatzsteuer belastet wird. Voraussetzung für die Anwendung dieser Vorschriften ist, dass die Leistung zwischen zwei juristischen Personen des öffentlichen Rechts ausgetauscht wird. Unter die Regelungen können daher insbesondere Leistungen der interkommunalen Zusammenarbeit sowie auf dem Gebiet der Zusammenarbeit der Kirchen oder der öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten fallen. Bezieht sich die

Zusammenarbeit von jPöR auf Leistungen, die aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer jPöR erbracht werden dürfen, liegen nach der Regelung in Absatz 3 Nummer 1 keine wettbewerbsrelevanten und damit keine unternehmerischen Tätigkeiten vor. Dies ist z. B. dann der Fall, wenn zwei Kommunen gemeinsame Standes- und Ordnungsamtsbezirke bilden oder die Tätigkeiten der Einwohnermeldeämter zentralisieren. Solche – schon gegenständlich marktfernen – Tätigkeiten sind aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen den jPöR vorbehalten. Daneben legt Absatz 3 Nummer 2 fest, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, wenn die Zusammenarbeit öffentlicher Einrichtungen durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Sind alle in den Buchstaben a bis d des Absatzes 3 Nummer 2 genannten Kriterien erfüllt, ist regelmäßig davon auszugehen, dass die Zusammenarbeit der öffentlichen Einrichtungen durch solche Interessen bestimmt wird und die entsprechenden Tätigkeiten der leistenden jPöR nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen. Eine allen Beteiligten obliegende öffentliche Aufgabe im Sinne des Absatzes 3 Nummer 2 Buchstabe b liegt auch dann vor, wenn die Aufgabe auf die leistende jPöR (z. B. einen Zweckverband) übertragen wurde (sog. „vertikale Zusammenarbeit“). Die Regelungen in Absatz 3 Satz 2 gehen auf die Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union zum Wettbewerbsbegriff im Bereich des Vergaberechts zurück. Die Grundsätze dieser Rechtsprechung werden für den Bereich der Umsatzsteuer übernommen. Sofern mit den verbindlichen Vorgaben der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie vereinbar, orientiert sich die Anwendung von Absatz 3 Nummer 2 an vergaberechtlichen Regelungen.

Die bisher in § 2 Absatz 3 Satz 2 UStG enthaltenen Ausnahmetatbestände werden in Absatz 4 Nummer 1 bis 4 der Neuregelung übernommen, um die bisher bestehende Rechtslage insoweit unverändert fortzuführen. Daneben wird in Nummer 5 der Neuregelung auf den Anhang I der MwStSystRL verwiesen, der ein Verzeichnis von Tätigkeiten enthält, die nach den verbindlichen Vorgaben in Artikel 13 Absatz 1 Unterabsatz 3 MwStSystRL stets einer Besteuerung unterliegen, sofern der Umfang der Tätigkeiten nicht unbedeutend ist.

Die Neuregelung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts markiert eine Zäsur bei der Umsatzbesteuerung öffentlicher Leistungen. Den Betroffenen muss ein geordneter Wechsel in das neue Besteuerungssystem ermöglicht werden. Der neue § 27 Absatz 22 UStG enthält daher eine Übergangsregelung, die es den Betroffenen ermöglicht, die bisherige Rechtslage während eines Fünfjahreszeitraums ab Gesetzesbeschluss fortzuführen. Der bisher geltende § 2 Absatz 3 UStG wird zum 1. Januar 2016 formell aufgehoben, ist aber kraft der Regelung in § 27 Absatz 22 Satz 1 UStG im Kalenderjahr 2016 weiterhin anzuwenden. Satz 2 der Vorschrift regelt, dass der neue § 2b UStG ab dem 1. Januar 2017 an dessen Stelle tritt. Die Anwendung der Neuregelung ab diesem Zeitpunkt gibt den Betroffenen die Möglichkeit, die Fortführung des bisherigen Rechts auch über den 31. Dezember 2016 hinaus zu prüfen. Entscheidet sich eine jPöR für die weitere Anwendung des bisherigen Rechts muss sie dies dem zuständigen Finanzamt gegenüber bis zum 31. Dezember 2016 formlos erklären. Die Erklärung kann sich jedoch nur auf die Gesamttätigkeit beziehen. Entscheidet sich eine jPöR später für die Anwendung der neuen Regelungen, ist eine Rückkehr zur Anwendung des bisherigen Rechts nicht möglich.