

**Sitzungsvorlage Nr. 0156/2016**

<b>Beratungsfolge</b>	<b>Datum</b>	<b>Status</b>
Rechnungsprüfungsausschuss	01.09.2016	öffentlich

<b>Zuständige Facheinheit:</b> 20 - Fachdienst Finanzen	<b>Berichterstatter/-in:</b> Kreiskämmerer Wilfried Kersting
--	---

**Beratungsgegenstand:**

Neuregelung des Umsatzsteuerrechts - Auswirkungen für den Kreis Borken

**Beschlussvorschlag:**

Der Bericht über die Neuregelung des Umsatzsteuerrechts und die beabsichtigte Erklärung des Landrats gem. § 27 Abs. 22 UStG gegenüber der Finanzverwaltung NRW werden zur Kenntnis genommen.

**Rechtsgrundlage:**

Steueränderungsgesetz 2015; §§ 2b und 27 Abs. 22 UStG

**Sachdarstellung:**

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) sind bislang nach der Regelung des § 2 Abs. 3 UStG nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA; § 4 KStG) Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 wurden mit dem § 2b UStG eine neue umsatzsteuerrechtliche Regelung zur Unternehmereigenschaft von jPöR eingeführt und der bisherige § 2 Abs. 3 UStG aufgehoben. Damit hat der Gesetzgeber die gesetzliche Regelung an die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) der EU angepasst. Die Änderungen sind am 01.01.2016 in Kraft getreten und werden zum 01.01.2017 wirksam. Damit sich die Betroffenen auf die neuen Besteuerungsgrundsätze einstellen können, kann die jPöR nach § 27 Abs. 22 UStG gegenüber der Finanzverwaltung erklären, dass die bisherige Regelung des § 2 Abs. 3 UStG für Leistungen bis zum 31.12.2020 weiter angewandt wird. Diese Option für die Weitergeltung des bisherigen Rechts bis zum 31.12.2020 muss für sämtliche unternehmerischen Bereiche einheitlich bis zum 31.12.2016 erklärt werden.

## I. Bisherige Rechtslage (§ 2 Abs. 3 UStG)

### 1. Unternehmereigenschaft

Gemäß §§ 2 Abs. 1 und 3 UStG ergibt sich im Umsatzsteuerrecht folgender Unternehmerbegriff:

*Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6; § 4 Körperschaftssteuergesetz) und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig.*

Die Besteuerung orientiert sich danach an dem Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (BgA) im Sinne des § 4 KStG.

Ertragssteuern (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer)			
Nicht steuerbar			steuerpflichtig
Hoheitlicher Bereich	Vermögensverwaltung	Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb	Betrieb gewerblicher Art (BgA) § 4 KStG

Für die Abgrenzung der Unternehmereigenschaft ergibt sich damit folgende Prüfsystematik:

**Kein** Unternehmen liegt vor bei:

- ⇒ Hoheitliche Tätigkeit, öffentlich-rechtliche Grundlage
- ⇒ Tätigkeit der Vermögensverwaltung
- ⇒ BgA, aber Umsätze unter 30.678 €

Eine Übersicht mit den bisher beim Kreis Borken steuerpflichtigen Tatbeständen ist als **Anlage 1** beigelegt.

Gem. § 4 Nr. 12 UStG sind Leistungen aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken grundsätzlich umsatzsteuerbefreit. Auf eine solche Umsatzsteuerbefreiung kann gem. § 9 UStG wiederum verzichtet werden. Im Zusammenhang mit der Verbesserung der Breitbandversorgung im Rahmen des seinerzeitigen Konjunkturprogramms II („Leerrohrkonzept“) hat der Kreis Borken am 06.07.2010 von der Finanzverwaltung NRW eine verbindliche Auskunft erhalten, wonach er hinsichtlich seiner Tätigkeit „Leerrohrvermietung“ Unternehmer im Sinne des UStG ist und damit aus Rechnungen, die er für Leistungen im Zusammenhang mit der Verlegung von Leerrohren zur entgeltlichen Nutzungsüberlassung erhält, den vollen Vorsteuerabzug geltend machen kann.

Ertragssteuerlich wird die Vermietung der Leerrohre hingegen als Vermögensverwaltung qualifiziert; ein BgA wurde demnach nicht begründet. Für die Vermietung der Leerrohre besteht deshalb keine Körperschafts- und Gewerbesteuerpflicht.

Diese Regelungen sind in Folge der verbindlichen Auskunft auf alle auf privatrechtlicher Grundlage ausgeübten vermögensverwaltenden Tätigkeiten des Kreises Borken anzuwenden. Insoweit ist der Kreis Borken für diese vermögensverwaltenden Tätigkeiten bereits heute schon umsatzsteuerpflichtig.

Ergänzend wird darauf hingewiesen, dass sog. Hilfsgeschäfte nicht steuerbar sind, z.B.

- ⇒ Veräußerungen von Gegenständen, die im nichtunternehmerischen Bereich eingesetzt waren (z.B. gebrauchte Kfz, Einrichtungsgegenstände)
- ⇒ Überlassung des Telefons zur privaten Nutzung an im nichtunternehmerischen Bereich tätige Arbeitnehmer

## 2. Interkommunale Zusammenarbeit / Beistandsleistungen

Von steuerrechtlicher Relevanz können auch Tätigkeiten sein, die im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit wahrgenommen werden. Grundlage der bisherigen Verwaltungsauffassung der Finanzverwaltung zur Interkommunalen Zusammenarbeit ist der sog. „Beistandserlass“ der OFD Rostock vom 21.11.2002. Er lässt sich wie folgt kurz zusammenfassen:

- ⇒ Leistungen an den Hoheitsbereich einer anderen jPöR sind bei der leistenden jPöR weiterhin dem Hoheitsbereich zuzuordnen (z.B. Benzin-, Strom-, Wärmelieferung an Polizei); kein BgA nach § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG
- ⇒ Leistungen an BgA einer anderen jPöR begründen bei der leistenden jPöR einen BgA

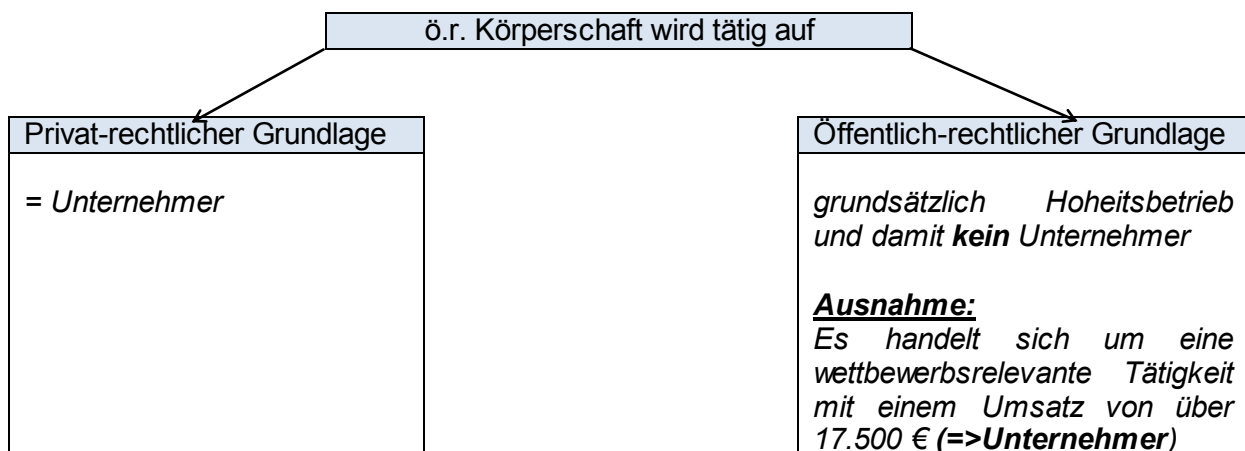
## II. Neue Rechtslage (§ 2b UStG)

Bei der Regelung des neuen § 2b UStG (**Anlage 2**) handelt es sich um einen **grundlegenden** Systemwechsel in Bezug auf die Umsatzbesteuerung öffentlich-rechtlicher Körperschaften. Nach dem neuen § 2b Abs. 1 UStG gelten jPöR nunmehr lediglich nicht als Unternehmer, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Das gilt allerdings nicht, sofern die Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Das Handeln einer jPöR auf privatrechtlicher Grundlage unterliegt künftig grundsätzlich der Umsatzsteuer und zwar unabhängig von der Höhe des Umsatzes.

Entgegen der bisherigen Rechtslage wird künftig die Verbindung zwischen Körperschaftsteuerrecht und Umsatzsteuerrecht aufgehoben. Dies hat insbesondere zur Folge, dass

- die Begriffe „Vermögensverwaltung“ und „Betrieb gewerblicher Art“ für umsatzsteuerliche Zwecke irrelevant sind,
- die maßgebliche Umsatzgrenze des BgA in Höhe von 30.678 € für umsatzsteuerliche Zwecke irrelevant ist und
- die Frage der (kommunalen) Beistandsleistungen allein nach umsatzsteuerlichen Kriterien i.S.d. MwStSystRL zu entscheiden ist.

Die Prüfung der Unternehmereigenschaft orientiert sich nunmehr anhand des folgenden Prüfschemas (§ 2b UStG abgeleitet aus MwStSystRL):



## **1. Folgen und Risiken der Neuregelung des § 2b UStG**

- Zukünftig erfolgt eine kleinteilige Betrachtung jedes einzelnen Sachverhalts bei der Aufgabenwahrnehmung einer jPöR. Es ist daher eine grundlegende steuerliche Überprüfung der Leistungen des Kreises Borken erforderlich. Allerdings fehlt eine Definition von „öffentlicher Gewalt“ im Gesetz und in den dazugehörigen Erläuterungen; es bestehen lediglich diverse Urteile des EUGH.
- Die generelle Umsatzsteuerpflicht bei privat-rechtlichen Verträgen beginnt bereits ab dem 1. Cent. Es handelt sich um eine deutliche Ausweitung der Steuerbarkeit.
- Erbringt die jPöR Leistungen hingegen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, gilt eine Nichtaufgriffsgrenze von 17.500 €, bei der angenommen wird, dass diese Umsätze nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen (§ 2b Abs. 2 UStG).
- Voraussetzungen für das Nichtvorliegen größerer Wettbewerbsverzerrungen bei Leistung an eine andere jPöR (interkommunale Zusammenarbeit) sind gem. § 2b Abs. 3 Nr. 1 und 2 UStG:
  - ⇒ die Leistungen dürfen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden oder
  - ⇒ die Zusammenarbeit wird durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt. Das ist regelmäßig der Fall, wenn kumulativ
    - die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
    - die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
    - die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
    - der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere jPöR erbringt.
- Die Kreisverwaltung geht nach einem Gespräch mit der Finanzverwaltung NRW davon aus, dass die verbindliche Auskunft zum „Leerrohrprojekt“ vom 06.07.2010 mit einer entsprechenden Erklärung des Kreises Borken gemäß § 27 Abs. 22 UStG zur Beibehaltung der bisherigen Rechtslage bis zum 31.12.2020 ihre Bestandskraft nicht verliert. Auf jeden Fall hat der im Leerrohrprojekt auf Basis der verbindlichen Auskunft vorgenommene Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten nach fünf Jahren inzwischen endgültige Bestandskraft (§ 15a Abs. 1 Satz 1 UStG). Von Seiten der Finanzverwaltung NRW wurde angeregt, in die Erklärung gemäß § 27 Abs. 22 UStG auch den Hinweis einzufügen, dass der Kreis Borken von der weiteren Bestandskraft der verbindlichen Auskunft bezüglich des Leerrohrprojektes ausgeht und die Besteuerung in der bisher geübten Art und Weise fortsetzen wird.

Es verbleiben allerdings zahlreiche offene Auslegungsfragen. Hier werden noch weitere Klarstellungen des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) erwartet, die in einem BMF-Schreiben im Herbst 2016 erfolgen sollen.

## **III. Weiteres Vorgehen zur Analyse und Erfassung der steuerlich relevanten Prozesse**

Die gesetzliche Neuregelung erfordert eine grundlegende Analyse und Erfassung der steuerlich relevanten Prozesse. Folgende Maßnahmen laufen bereits:

- Überprüfung von Einzelsachverhalten im Hinblick auf § 2b UStG
- Überprüfung von Einzelsachverhalten auf Unternehmereigenschaften („BgA-Check“)
- Überprüfung von Verträgen unter Steuergesichtspunkten. Dabei ist auch notwendiger Anpassungsbedarf für das Vertragsmanagement zu ermitteln.
- Überprüfung sog. Beistandsleistungen

#### **IV. Wahrnehmung des Optionsrechts zur Fortgeltung des bisherigen Rechts**

Die Neuregelung des § 2b UStG gilt spätestens ab 01.01.2021. Bis dahin ist die Fortgeltung des bisherigen Rechts möglich, wenn beim Finanzamt eine verbindliche formlose Erklärung gemäß § 27 Abs. 22 UStG durch den Landrat als gesetzlichen Vertreter bis 31.12.2016 abgegeben wird. Diese Entscheidung kann jährlich überprüft und mit Wirkung vom Beginn des dann folgenden Kalenderjahres widerrufen werden. Nach einem Widerruf ist dann allerdings eine erneute Optionserklärung ausgeschlossen.

Um ausreichend Zeit für die grundlegende Analyse der steuerlich relevanten Prozesse und die Anpassung an das neue Umsatzsteuerrecht zu haben, soll von dem Optionsrecht Gebrauch gemacht werden. Daher wird der Landrat dem Finanzamt Borken bis zum Jahresende folgende Erklärung abgeben:

*Der Kreis Borken erklärt gem. § 27 Abs. 22 UStG, dass er § 2 Abs. 3 UStG in der am 31.12.2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 ausgeführten Umsätze weiterhin anwendet. Der Kreis Borken geht dabei davon aus, dass die verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung NRW vom 06.07.2010 hinsichtlich der Tätigkeit „Lehrrohrvermietung“ weiterhin Bestandskraft hat und die Besteuerung in der geübten Art und Weise fortgesetzt wird.*

#### **Entscheidungsalternative(n):**

Ja                       Nein

Für den Fall, dass das Optionsrecht nicht wahrgenommen wird, gilt ab dem 01.01.2017 das neue Umsatzsteuerrecht mit den unter II. dargestellten Folgen und Risiken.

#### **Finanzielle Auswirkungen:**

Der Aufwand von                      Euro ist im laufenden Budget finanziert:  Ja                       Nein

Es entstehen Folgewirkungen, die eine Veränderung des Budgets in Folgejahren verursachen:  Ja                       Nein

Es können sich neue umsatzsteuerlich relevante Sachverhalte ergeben, die zu erhöhten Umsatzsteuerzahlungen führen können. Eine konkrete Bezifferung kann erst nach Abschluss der eingeleiteten Analyse erfolgen.

#### **Anlagen:**

Anlage 1 - steuerpflichtige Vorgänge beim Kreis Borken

Anlage 2 - § 2b UStG