



Herrn
Ministerialrat Winfried Keisinger
Bundesministerium der Finanzen
Referat III C 2
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Per Mail: IIC2@bmf.bund.de

Ansprechpartner:

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

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

Berlin, den 21.09.2018

Die Anstalt des öffentlichen Rechts im Anwendungsbereich des § 2b UStG

Sehr geehrter Herr Keisinger,

ab dem 01.01.2021 müssen juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) § 2b UStG zwingend anwenden. Eine ganze Reihe von Anwendungsfragen der Neuregelung zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand sind auch nach Veröffentlichung des Anwendungserlasses vom 16.12.2016 nicht geklärt.

Erschwerend kommt für die betroffenen jPdÖR hinzu, dass in vielen Fällen die künftige steuerliche Behandlung bilateral mit der jeweils zuständigen Finanzbehörde nicht im Wege einer verbindlichen Auskunft rechtssicher geklärt werden kann, da die Voraussetzungen für eine solche Auskunft nicht erfüllt sind. Gegenstand einer verbindlichen Auskunft nach § 89 Abgabenordnung können nur Sachverhalte sein, die noch nicht verwirklicht sind. § 2b UStG könnte aber eben häufig zu einer Änderung der bisherigen steuerlichen Behandlung führen, ohne dass sich ein (ggf. seit Jahren) bestehender Sachverhalt ändert. Die Erteilung einer verbindlichen Auskunft ist hier nicht möglich. Dies führt für die betroffenen jPdÖR zu erheblichen Rechtsunsicherheiten und einem hohen steuerlichen Risiko.

Aus unserer Sicht sollte die Finanzverwaltung daher zu grundsätzlichen Fragestellungen, die vor der zwingenden Anwendung des § 2b UStG geklärt werden können, frühzeitig Stellung beziehen. Dies gilt u.a. für das Verhältnis zwischen einer Anstalt des öffentlichen Rechts (AÖR) und ihrer Trägerkommune. Bereits in unseren Stellungnahmen vom 29.09.2016 sowie vom

27.10.2016 haben wir auf diese Problematik aufmerksam gemacht. Weder das BMF-Schreiben vom 16.12.2016 noch spätere Verlautbarungen der Finanzverwaltung haben sich jedoch bislang zu dieser Fragestellung geäußert.

Da eine AÖR, die in einigen Ländern auch als Kommunalunternehmen bezeichnet wird, ihrerseits eine rechtlich verselbständigte jPdÖR ist, könnten wechselseitige Leistungen zwischen ihr und ihrer Trägerkommune grundsätzlich als steuerbare Leistungen angesehen werden, die dann u.U. nur noch unter den engen Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 UStG als nicht wettbewerbsbeeinträchtigend angesehen werden könnten und nur dann nicht steuerbar wären.

Aus unserer Sicht ist die Rechtsfolge einer Steuerpflicht von Leistungen zwischen AÖR und Trägerkommune allerdings nicht sachgerecht. Daher bitten wir um eine Vereinfachungsregelung, nach der Leistungsaustauschbeziehungen zwischen AÖR und ihrer Trägerkommune grundsätzlich nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen.

Leistungen zwischen AÖR und Trägerkommune beeinträchtigen nicht den Wettbewerb

Wenn den Leistungsbeziehungen zwischen AÖR und ihrer Trägerkommune Tätigkeiten zugrunde liegen, die als im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt erbracht anzusehen sind und somit die erste Voraussetzung des § 2b Abs. 1 UStG erfüllt ist – dies hängt von der jeweiligen Gestaltung im Einzelfall ab – gehen wir davon aus, dass auch die zweite Voraussetzung des § 2b Abs. 1 UStG, also die fehlende Beeinträchtigung des Wettbewerbs durch die Nichtbesteuerung, regelmäßig erfüllt ist. Unabhängig von der Frage, ob die Voraussetzungen des § 2b Abs. 2 und 3 UStG erfüllt sind, ergibt sich in den hier betroffenen Fällen keine Wettbewerbsrelevanz.

Der hier gegenständliche Leistungsaustausch entsteht allein aus dem Grund, weil sich eine Kommune im Rahmen ihrer Organisationsfreiheit entschieden hat, bestimmte Aufgaben bzw. Aufgabenbündel, die bei ihr selbst haushaltsfinanziert sind und damit grundsätzlich unentgeltlich erbracht werden, durch eine AÖR erledigen zu lassen. Bei der Frage nach den wettbewerblchen Auswirkungen dieser Tätigkeiten kann es jedoch keinen Unterschied machen, ob eine Kommune sie selbst ausübt, oder ob sie sich dafür einer AÖR bedient, deren Trägerkommune und in den meisten Bundesländern demnach auch deren Gewährsträgerin sie ist.

Leistungen einer AÖR an ihre Trägerkommune - zumindest solche, die an den nichtunternehmerischen Bereich ihrer der Kommune erbracht werden - sollten aus unserer Sicht im Ergebnis nicht anders behandelt werden, als Leistungen eines Eigenbetriebs bzw. einer eigenbetriebsähnlichen Einrichtung an seine Trägerkommune. Im Fall der Leistungen eines Eigenbetriebs an seine Kommunen liegt ein reiner, nichtsteuerbarer Innenumsatz vor, da der Eigenbetrieb keine eigenständige juristische Person ist. Die Nichtbesteuerung der Leistungen einer AÖR gegenüber ihrer Trägerkommune führt letztlich zu den gleichen wettbewerblchen Auswirkungen wie die Nichtbesteuerung der Leistungen eines Eigenbetriebs an seine Trägerkommune. In beiden Fällen bleibt die räumliche wettbewerblche Auswirkung auf das Gebiet der Trägerkommune beschränkt. Größere Wettbewerbsbeschränkungen sind in dieser Konstellation nicht zu befürchten.

Aus diesem Grund halten wir es für angemessen, wenn die Finanzverwaltung klarstellt, dass insoweit, als eine AÖR gegenüber ihrer Trägerkommune Leistungen an deren nichtunternehmerischen Bereich erbringt, die Nichtbesteuerung dieser Leistungen nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Insoweit ist auch darauf hinzuweisen, dass die in § 2 b Abs. 2 u. 3 UStG genannten Fälle, in denen keine größere Wettbewerbsverzerrung droht, dem Wortlaut des Gesetzes zufolge nicht als abschließende Aufzählung zu verstehen sind. Insoweit lässt der Wortlaut des § 2b UStG durchaus eine entsprechende Interpretation zu.

Dabei sollte aus unserer Sicht auch berücksichtigt werden, dass Kommunen u.a. in derart gelagerten Fällen die Begründung einer umsatzsteuerlichen Organschaft derzeit nicht möglich ist, da der Organträger – jedenfalls in der Bundesrepublik – ein Unternehmen i.S. d. § 2 UStG sein muss.

Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass in diesen Fällen auch in vergaberechtlicher Hinsicht keine Wettbewerbsrelevanz vorliegt, da es sich um sogenannte „In-House-Geschäfte“ handelt. Diese Wertung sollte auf § 2b UStG, der sich in Teilen bewusst an das Vergaberecht anlehnt, übertragen werden. Das von einigen Seiten unter Berufung auf die Entscheidung des EuGH vom 29.10.2015 (C.174/14 - Saudacor) vorgetragene Argument, das Vergaberecht einerseits und das Mehrwertsteuerrecht andererseits verfolgten unterschiedliche Zwecke, so dass eine Bezugnahme auf das Vergaberecht im Mehrwertsteuerrecht nicht möglich wäre, überzeugt dabei nicht. Es mag zutreffen, dass das Vergaberecht im Wesentlichen die Aufgabe hat, sicherzustellen, dass mehrere private Unternehmen bei der Vergabe öffentlicher Aufträge gleich behandelt werden und es zwischen diesen einen fairen Wettbewerb gibt. Die vergaberechtlichen Regelungen, auf die § 2b UStG Bezug nimmt, weisen jedoch offensichtlich eine andere Stoßrichtung auf. Die Regelung zum „In-House-Geschäft“ stellt vielmehr Ausnahmen für die Fälle dar, in denen (insbesondere) eine jPdÖR einen Auftrag auf eine von ihr beherrschte Gesellschaft oder Einrichtung überträgt. Unter der Voraussetzung des § 108 GWB, der sich streng an die unionsrechtlichen Vorgaben hält, können Kommunen diese Auftragsvergabe vornehmen, ohne private Unternehmen im Vergabeprozess zu berücksichtigen.

Hintergrund der Regelung ist, dass die Kommune nicht verpflichtet ist, Beschaffungen bei Dritten durchzuführen, sondern dass sich die Kommune grundsätzlich auch dafür entscheiden kann, Leistungen durch Eigenerledigung zu beschaffen. Zu den Eigenerledigungen zählen nach langjähriger Rechtsprechung des EuGH aufgrund der engen organisatorischen und wirtschaftlichen Abhängigkeiten auch die Beschaffungen im Wege von In-House-Geschäften oder die gemeinsame Beschaffung im Wege der interkommunalen Zusammenarbeit. Die kommunale Einrichtung, die den Auftrag im Wege eines In-House-Geschäfts erhält, wird also bewusst anders behandelt als private Anbieter. Eine Benachteiligung Privater im Wettbewerb stellt dies nicht dar: Vielmehr trifft zu, dass in Fällen der In-House-Vergabe eine Eigenerledigung durch die öffentliche Hand vorliegt und somit der Wettbewerb mit der Pflicht zur Gleichbehandlung der Bieter erst gar nicht eröffnet ist.

Im Ergebnis hat der Gesetzgeber damit der kommunalen Organisationsfreiheit Rechnung getragen und diese Wertung sollte in vergleichbaren Fragestellungen auf das Umsatzsteuerrecht übertragen werden. Die Schutzrichtung der vergaberechtlichen Regelungen zur In-House-Vergabe“ einerseits und die Schutzrichtung des Art. 13 MwStSysRL andererseits sind jedenfalls vergleichbar. Das GWB stellt fest, dass eine Eigenerledigung vorliegt und kein vergabepflichtiger Beschaffungsvorgang, wenn anstelle der Kommune eine „In-House-Einrichtung“ wie eben die AÖR tätig wird. Im Verhältnis zwischen kommunaler Einrichtung und privaten Unternehmen ist dadurch der Wettbewerb nicht beeinträchtigt.

Ebenso wenig ist aus unserer Sicht der Wettbewerb zulasten der Privatwirtschaft beeinträchtigt, wenn in einem solchen „In-House-Fall“ wechselseitige Leistungen zwischen einer AÖR und ihrer Trägerkommunen erbracht werden. Letztendlich ist die steuerrechtliche Bezugnahme auf das Vergaberecht somit in diesem Fall zulässig.

Drohende Einschränkung der kommunalen Organisationsfreiheit

Für Kommunen stellt die AÖR eine weit verbreitete Gestaltung dar. Sie wurde geschaffen, um kommunale Handlungsmöglichkeiten zu erweitern und die Effizienz der öffentlichen Rechtsform bei der wirtschaftlichen Betätigung der Kommune zu erhöhen. Zugleich bietet sie eine deutlich größere Selbständigkeit als der Regie- und Eigenbetrieb.

Die AÖR ist eine rechtlich selbständige juristische Person des öffentlichen Rechts (jPdöR), die ihre Angelegenheiten im Rahmen der Gesetze in eigener Verantwortung erledigt. Die Kommune kann dabei ihrer AÖR eine oder – dies wird regelmäßig der Fall sein – mehrere Aufgaben im Bündel vollumfänglich übertragen. Dies führt dazu, dass einer AÖR häufig nicht nur solche Aufgaben übertragen werden, die diese durch die Erhebung einer Gebühr selbst refinanzieren kann, sondern es werden, um Synergien zu heben, regelmäßig daneben weitere Aufgaben übertragen, die bei der Kommune selbst haushaltsfinanziert sind. Eine Refinanzierung über eine Gebühr kommt daher für die AÖR nicht in Betracht, vielmehr muss hier ein finanzieller Ausgleich durch die Kommune erfolgen.

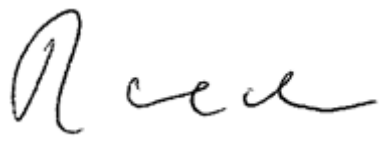
Sollten Leistungen einer AÖR gegenüber ihrer Trägerkommune grundsätzlich der Umsatzsteuer zu unterwerfen sein, so wäre dies für viele Kommunen ein erhebliches Argument gegen die Gründung von AÖR. Zumindest würde künftig darauf verzichtet werden müssen, auch solche Aufgaben auf die AÖR zu übertragen, für die die AÖR mangels anderer Finanzierungsmöglichkeiten einen finanziellen Ausgleich der Kommune verlangen muss, da durch die Umsatzbesteuerung das Ziel, durch die Aufgabenbündelung Synergien zu erzielen, konterkariert würde. Damit würde einer der Hauptbeweggründe für die Errichtung einer AÖR verloren gehen. Dies stellt aus unserer Sicht einen unangemessenen Eingriff in die verfassungsrechtlich garantierte Organisationsfreiheit von Städten, Kreisen und Gemeinden dar.

Dabei ist noch darauf hinzuweisen, dass das Verhältnis zwischen einer Kommune und ihrer AÖR, der kommunale Aufgaben übertragen wurden, mit dem Verhältnis zwischen einer Kommune und einem privaten Dienstleister, der mit der Durchführung von Aufgaben beauftragt wird, nicht vergleichbar ist. Der AÖR wird, anders als dem privaten Dienstleister, vollumfänglich eine kommunale Aufgabe übertragen, die diese in eigener Verantwortung erfüllt. Die Kommune kann sich also durch die Übertragung einer Aufgabe auf eine AÖR im Grunde vollständig von einer kommunalen Aufgabe lösen, auch wenn ihr freilich über den Verwaltungsrat Einflussmöglichkeiten auf die Aufgabenerfüllung verbleiben.

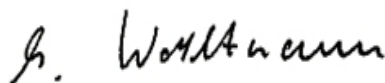
Nach alledem bleibt festzuhalten, dass die Rechtsform der AÖR geschaffen wurde, um den Kommunen die Möglichkeit zu geben, verschiedene Aufgaben gebündelt durch eine rechtlich verselbständigte Organisationsform effizient zu erfüllen, ohne dabei den kommunalen Einfluss vollumfänglich aufzugeben. Sollten Leistungen zwischen der AÖR und ihrer Trägerkommune künftig steuerpflichtig werden, wird dies in sehr vielen Fällen der Grundidee dieser in der Praxis bedeutsamen Organisationsform der öffentlichen Hand zuwider laufen.

Für Rückfragen stehen Ihnen die Unterzeichner – gerne auch in einem persönlichen Gespräch - zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Stefan Ronnecker
Dezernat Finanzen
Referat Steuern und Abgaben
Deutschen Städtetages



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.