

Ahaus, 24.10.2016

Beratungsfolge

Rat

23.11.2016 TOP Ö 4

Beratungsgegenstand

Ausübung der Optionserklärung gem. § 27 Abs. 22 Umsatzsteuergesetz

Beschlussvorschlag

Die Verwaltung wird beauftragt, gegenüber dem zuständigen Finanzamt bis spätestens zum 31. Dezember 2016 die Optionserklärung zur Übergangsregelung gemäß § 27 Absatz 22 Umsatzsteuergesetz zur Beibehaltung der bisherigen Rechtslage nach dem § 2 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz in der Fassung vom 31. Dezember 2015 abzugeben.

Sachdarstellung

Durch das Steueränderungsgesetz 2015 wurde ein neuer § 2 b Umsatzsteuergesetz (UStG) eingeführt. Mit der Neuregelung wird im Hinblick auf die umsatzsteuerrechtliche Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ein grundsätzlicher Systemwechsel vollzogen, der seinen Grund in der bisherigen Abweichung der nationalen Regelungen von den europarechtlichen Vorgaben findet.

Nach der bis zum 31. Dezember 2015 geltenden Gesetzeslage waren die Kommunen als juristische Personen des öffentlichen Rechts laut § 2 Absatz 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) in Anlehnung an das Körperschaftsteuergesetz nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (Bäderbetrieb, Parkraumbewirtschaftung, Duales System) gewerblich tätig. Nur dann galten sie als umsatzsteuerpflichtige Unternehmer nach § 2 Abs. 1 UStG.

Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) sind nach § 4 Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich. In § 4 Abs. 5 KStG werden die Betriebe von den Betrieben gewerblicher Art ausgeschlossen, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen.

Die Änderung wird durch den neuen § 2b UStG umgesetzt, während der § 2 Abs. 3 UStG wegfällt. Der § 2b Abs. 1 UStG begründet zunächst, wann eine Kommune nicht als Unternehmer gilt und somit nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Die neue Vorschrift lautet wie folgt:

§ 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 Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen 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 Aufgabe 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 Absatzes 1 Satz 1 gegeben sind, gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 2 Absatz 1 mit der 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.

Der Systemwechsel wird erhebliche Auswirkungen für die Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts mit sich bringen. Vieles ist aber noch unklar, weil die neue gesetzliche Regelung eine Vielzahl von unbestimmten Rechtsbegriffen aufweist, deren Auslegung sich erst in der Zukunft verdichten wird. Insoweit ist bereits heute ein erläuterndes BMF-Schreiben angekündigt, mit dem aber voraussichtlich nicht mehr dieses Jahr zu rechnen ist.

Unabhängig davon kommen durch den Systemwechsel erhebliche Änderungsanforderungen auf die juristische Person des öffentlichen Rechts zu.

Es sind die privatrechtlichen Vertragsverhältnisse der juristischen Person des öffentlichen Rechts zu erheben, es sind die Erträge und Einzahlungen, Aufwendungen und Auszahlungen der juristischen Person auf etwaige neue Umsatzsteuerpflichten bzw. Vorsteuerabzugsmöglichkeiten zu untersuchen, es ist zu überprüfen, inwieweit die bisherige Software die zukünftigen Anforderungen abdecken kann, es ist der anstehende Investitionsbedarf in den zukünftig umsatzsteuerrechtlich relevanten Bereich zu erheben, es ist zu überprüfen, welche bislang privatrechtlich geregelten Bereiche einer öffentlich-rechtlichen Regelung zugeführt werden können, es sind bestehende Verträge umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht anzupassen usw.

Die anstehenden Herausforderungen hat auch der Gesetzgeber gesehen und deswegen die Möglichkeit einer bis zu fünfjährigen Übergangszeit vorgesehen, deren Inanspruchnahme einer Erklärung (Optionserklärung) der juristischen Person des öffentlichen Rechts bedarf (§ 27 Abs. 22 UStG).

Der § 27 Abs. 22 UStG hat folgenden Wortlaut:

§ 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 Absatz 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.

Die Optionserklärung ist durch den Bürgermeister oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das nach § 21 Abgabenordnung (AO) zuständige Finanzamt (hier: Finanzamt Ahaus) zu richten. Das UStG sieht für die Optionserklärung keine spezielle Form vor. Die Schriftform ist aber dringend zu empfehlen, ebenso ein Zustellungsnachweis.

Die Optionserklärung ist spätestens bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Nach Einschätzung der die Stadt Ahaus bei den Jahresabschlüssen beratenden Wirtschaftsprüfer wird in Anbetracht der in weiten Teilen noch nicht absehbaren Auswirkungen des neuen § 2 b UStG die Mehrzahl der Kommunen zunächst von der Optionsmöglichkeit nach § 27 Abs. 22 UStG Gebrauch machen. In diesem Zusammenhang ist auch darauf hinzuweisen, dass die Optionserklärung mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden kann. Nach einem Widerruf ist die Abgabe einer erneuten Optionserklärung allerdings ausgeschlossen.

Da es sich aus Sicht der Verwaltung bei dieser Optionserklärung nicht um ein laufendes Geschäft der Verwaltung im Sinne der Gemeindeordnung NRW (GO NW) handeln dürfte, liegt hier die Entscheidungszuständigkeit beim Rat der Stadt Ahaus.

Die Verwaltung schlägt vor, das angekündigte BMF-Schreiben abzuwarten und die möglichen positiven wie negativen Auswirkungen eingehend mit den Wirtschaftsprüfern im Zuge der anstehenden nächsten Jahresabschlussprüfungen zu ermitteln. Mit fachlicher Unterstützung sollte dann ein passgenaues Konzept erarbeitet werden, dass auf die Stadt Ahaus zugeschnitten ist. Ggf. müssen Organisationsänderungen, Softwareumstellungen u. a. dadurch erfolgen.

Um jedoch dazu die richtige Entscheidung treffen zu können, bedarf es dringend näherer Erläuterung der Finanzbehörden, womit in diesem Jahr aber nicht mehr zu rechnen ist. Daher sollte vorsorglich die Optionserklärung abgegeben werden, so dass ggf. bis spätestens zum 31.12.2020 noch nach bisherigem Recht rechtssicher weitergehandelt werden kann.

Finanzielle Auswirkungen

☐ Ja

☒ Nein

Anlagen

keine