



Per E-Mail an: [IIIc2@bmf.bund.de](mailto:IIIc2@bmf.bund.de)

Bundesministerium der Finanzen  
Referat III C 2  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

**Ansprechpartner:**

Dr. Stefan Ronnecker  
Deutscher Städtetag  
030/37711-720  
[stefan.ronnecker@staedtetag.de](mailto:stefan.ronnecker@staedtetag.de)

Matthias Wohltmann  
Deutscher Landkreistag  
030/59 00 97-322  
[matthias.wohltmann@landkreistag.de](mailto:matthias.wohltmann@landkreistag.de)

Ralph Sonnenschein  
Deutscher Städte- und Gemeindebund  
030/77307-204  
[ralph.sonnenschein@dstgb.de](mailto:ralph.sonnenschein@dstgb.de)

Andreas Meyer  
Verband kommunaler Unternehmen e.V.  
030/58580-138  
[meyer@vku.de](mailto:meyer@vku.de)

Berlin, den 30.10.2019

**Anwendungsfragen des § 2b UStG**  
(GZ: III C 2 - S 7107/19/10009 :003; DOK 2019/0828839)

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir bedanken uns für die Einbindung der kommunalen Spitzenverbände und des Verbandes kommunaler Unternehmen bei der Erstellung einer Prioritätenliste für die Klärung offener Anwendungsfragen zum § 2b UStG. Nachstehend haben wir einige kommunale Anwendungsfelder gelistet, die aufgrund ihrer fiskalischen Bedeutung und Häufigkeit, ihrer Spürbarkeit für Bürgerinnen und Bürger oder wegen der Notwendigkeit organisatorischer Anpassungen dringend noch vor Auslaufen der Übergangsfrist des § 27 Abs. 22 UStG durch die Finanzverwaltung verbindlich geklärt sein müssen (siehe Kapitel II). Darüber hinaus geben wir Hinweise für einen begleitenden gesetzlichen Regelungsbedarf (siehe Kapitel III).

**I. Vorbemerkungen**

Die Kommunen und kommunalen Unternehmen begrüßen, dass sich das Bundesministerium der Finanzen den vielfältigen komplexen Anwendungsfragen des § 2b UStG jetzt mit Nachdruck annehmen und auch verbindlich klären möchte. Die Initiative startet allerdings sehr spät, obwohl viele Auslegungs- und Abgrenzungsprobleme bereits frühzeitig von den nicht nur auf den kommunalen Bereich beschränkten Betroffenen an das Bundesministerium der Finanzen herangetragen worden sind und stets die elementare Bedeutung ihrer Beantwortung für die künftige Anwendung von § 2b UStG betont wurde. Erste wesentliche Anwen-

dungsfragen hatten wir bereits in einer Stellungnahme vom 29. September 2016 zum Entwurf des BMF-Schreibens, das dann am 16. Dezember 2016 veröffentlicht wurde, vorgetragen. Obwohl wir unsere Bitte um Klarstellung zwischenzeitlich – teilweise sogar mehrfach – wiederholt haben, sind nahezu alle diese Anwendungsfragen bis heute unbeantwortet geblieben. Auch nachfolgend werden u.a. diese Punkte nochmals dargestellt. In vielen Fällen hätte eine Einschätzung der Finanzverwaltung, dass die jeweilige Gestaltung künftig steuerpflichtig wird, zur Folge, dass sich die betroffenen öffentlich-rechtlichen Körperschaften zur Vermeidung der Steuerlast mit zeitaufwendigen Umstrukturierungen befassen und diese umsetzen müssen. Bei den hiervon betroffenen Gestaltungen wird es teilweise jetzt schon kaum mehr möglich sein, bis Ende 2020 adäquat auf eine für die Kommunen nachteilige Entscheidung der Finanzverwaltung zu reagieren. Wir sehen daher auch nicht, dass die vielen offenen Anwendungsfragen der Praxis noch rechtzeitig bis zum Auslaufen der Übergangsfrist des § 27 Abs. 22 UStG zum 31.12.2020 geklärt sein werden. Deshalb möchten wir erneut um die Unterstützung Ihres Hauses für die Forderung der kommunalen Ebene, der Kirchen und anderer Betroffener bitten, die Übergangsfrist des § 27 Abs. 22 UStG bereits jetzt um zwei weitere Jahre zu verlängern.

Darüber hinaus sehen wir weiterhin einen dringlichen Bedarf in der Praxis für die Schaffung einer (temporären) „umsatzsteuerlichen Anrufungsauskunft“ für juristische Personen des öffentlichen Rechts für alle Anwendungsfragen zum § 2b UStG. Hierunter verstehen wir einen Rechtsanspruch der Kommunen und anderer Betroffener, konkrete Anwendungs- und Auslegungsfragen im Einzelfall und innerhalb bestimmter Fristen kostenlos und verbindlich von den örtlich zuständigen Finanzämtern klären zu lassen.

## **II. Klärungsbedürftige Anwendungsfelder mit hoher zeitlicher Priorität**

Nachfolgend möchten wir kommunale Anwendungsfelder des § 2b UStG benennen, auf denen unsere Mitglieder möglichst schnell klare Anwendungsregelungen der Finanzverwaltung benötigen. Ausgewählt wurden die Anwendungsfelder nach ihrer fiskalischen Bedeutung und Häufigkeit, ihrer Spürbarkeit für Bürgerinnen und Bürger sowie nach dem Grad der Notwendigkeit organisatorischer Anpassungen im Falle einer Veränderung bei den Steuerpflichten.

- 1. Interkommunale Rechenzentren:** Auf kommunaler Ebene gibt es zahlreiche Formen der Zusammenarbeit zwischen kommunalen sowie auch interkommunal betriebenen Rechenzentren. Die Städte, Kreise und Gemeinden sowie die kommunalen und interkommunalen Rechenzentren brauchen möglichst kurzfristig einen rechtssicheren Handlungsleitfaden, unter welchen konkreten Voraussetzungen die Leistungsbeziehungen zwischen Kommunen und (interkommunal betriebenen) Rechenzentren sowie zwischen den einzelnen (inter-)kommunalen Rechenzentren und deren Verbundnetzwerken auch zukünftig nicht steuerbar sind. Dazu gehören auch klare Aussagen der Finanzverwaltung, welche bisher nicht umsatzsteuerbaren Sachverhalte zukünftig steuerpflichtig zu behandeln sind. Dabei ist auch gesondert einzugehen auf:
  - Unter welchen Voraussetzungen liegt eine „Aufgabenwahrnehmung in Gänze“ vor?
  - Wie sind Leistungen eines kommunalen Rechenzentrums an eine AöR in Trägerschaft dieser Kommune und an eine Eigengesellschaft zu beurteilen?

- Umsetzung Digitalpakt: Eine jPdÖR (z.B. Landkreis) übernimmt Teile der anfallenden Arbeiten einer Gemeinde im Rahmen der Umsetzung des Digitalpaktes an der Grundschule.
2. **Interkommunale Callcenter und der D115-Verbund:** Im Zuge des D115-Verbundes sind viele Kommunen dazu übergegangen, gemeinsame Callcenter zur Erledigung der Aufgaben im D115-Verbund aufzubauen. Es bedarf daher einer klaren Leitlinie für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Callcenter-Kooperationen von jPdÖR im neuen Recht.
  3. **Gemeinsame Einrichtungen zur Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung:** Viele Kommunen und kommunale Einrichtungen kooperieren im Bereich der Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung, da hierfür in erheblichem Umfang spezifisches Fachpersonal benötigt wird.
  4. **Personalgestellungen:** Zwischen Kommunen sowie zwischen Kommunen und kommunalen Einrichtungen existieren heute unterschiedliche Formen von Personalgestellungen. Personalgestellungen im kommunalen Bereich sind bisher ganz überwiegend als nichtsteuerbare Leistungen qualifiziert worden, also entweder als nichtsteuerbare Beistandsleistung oder als Anwendungsfall einer Sonderregelung für Umstrukturierungsfälle. Notwendig sind klare Aussagen der Finanzverwaltung, welche der bisher nicht umsatzsteuerbaren Sachverhalte zukünftig als steuerbar bzw. -pflichtig zu behandeln sind. Dabei ist auch gesondert einzugehen auf:
    - die unterschiedlichen rechtlichen Rahmenbedingungen bei Beamten und Angestellten,
    - Personalgestellungen zwischen Hoheitsbereichen,
    - Personalgestellungen eines kommunalen Trägers nach § 6 Abs. 1 SGB II an ein als gemeinsame Einrichtung organisiertes Jobcenter,
    - Personalgestellungen eines zugelassenen Trägers (§ 6a SGB II) an ein als AÖR organisiertes Jobcenter,
    - Mehrarbeitgebermodelle (= Einheitlicher Einsatzbereich eines Beamten über mehrere jPdÖR),
    - Umstrukturierungsfälle,
    - Refinanzierung von Stellen durch andere JPdÖR oder durch private Stiftungen per Förderbescheid,
    - die Frage, ob es für die Umsatzsteuerbarkeit bei einer Abordnung von Beamten darauf ankommt, ob die Tätigkeit, welche der Beamte bei der jPdÖR ausübt, nur von Beamten durchgeführt werden kann.
  5. **Privatrechtliche Entgelte bei Leistungen der öffentlichen Hand unter Anschluss- und Benutzungszwang:** Nach wie vor liegt keine verbindliche Antwort der Finanzverwaltung auf die Frage vor, ob eine Tätigkeit im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt i.S.d. § 2b Abs. 1 UStG vorliegt, wenn die jeweilige öffentliche Einrichtung zwar einen öffentlich-rechtlichen Anschluss- und Benutzungszwang durchsetzen kann, sich jedoch nicht über Gebühren, sondern über sogenannte „privatrechtliche Entgelte“ finanziert. Eine unter Umständen notwendig werdende Umstellung auf Gebührenerhebung ist für betroffene Einrichtungen mit einem erheblichen Aufwand verbunden. Daher muss zu dieser seit Jahren intensiv diskutierten Anwendungsfrage endlich eine klare Positionierung der Finanzverwaltung veröffentlicht werden.

- 6. Leistungsbeziehungen zwischen einer Anstalt des öffentlichen Rechts und ihrer Trägerkommune:** Leistungen einer Anstalt des öffentlichen Rechts (AÖR) an ihre Trägerkommune, die diese im hoheitlichen Bereich vereinnahmt, sind Folge eines verwaltungsinternen Organisationsakts. Ihnen kann damit keine wettbewerbliche Relevanz zukommen. Das Gleiche gilt für entsprechende Leistungen der Trägerkommune an ihre AÖR. Würden diese Leistungen besteuert, wäre dies ein ungerechtfertigter Eingriff in die Organisationsfreiheit der öffentlichen Hand.

Mangels Wettbewerbsrelevanz sind bei Tätigkeiten im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt die Voraussetzungen des § 2b Abs. 1 UStG erfüllt, ohne dass es darauf ankäme, ob die Voraussetzungen der Absätze 2 oder 3 erfüllt sind. Daneben kommt auch in Betracht, ob hier ein Anwendungsfall des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG vorliegen kann. Hier stellt sich die Frage, ob es ausreicht, dass Grundlage der Leistungen der AÖR und der Kommune die Satzung der AÖR ist, oder ob hier, wie es der Wortlaut der Regelung eigentlich verlangt, neben den Regelungen in der Satzung zudem eine (öffentlich-rechtliche) Vereinbarung abgeschlossen werden muss. Aus unserer Sicht müssten die in der Satzung enthaltenen Grundsätze über die Zusammenarbeit einer Vereinbarung i.S.d. § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG gleichstehen, so dass der Abschluss einer zusätzlichen Vereinbarung nicht notwendig ist.

- 7. Konzessionsabgaben:** Auf Grundlage von Konzessionsverträgen wird Betreibern von Strom- bzw. Gasnetzen sowie Wasserversorgern das Recht eingeräumt, für die Leitungen des Versorgungsnetzes die öffentlichen Straßen und Wege zu nutzen. Wasserversorgern wird zusätzlich das Recht eingeräumt, die Bevölkerung im Versorgungsgebiet mit Trinkwasser zu versorgen. Als Gegenleistung erhalten die Kommunen die Konzessionsabgabe nach den Grundsätzen der KAV (Strom und Gas) bzw. der KAE (Wasser). Der Konzessionsvertrag ist als zivilrechtlicher Vertrag anzusehen. Zugleich wird mit diesen Verträgen eine nur den Kommunen obliegende Pflicht zur diskriminierungsfreien Konzessionsvergabe umgesetzt. Diese Pflicht resultiert jeweils aus öffentlich-rechtlichen Regelungen (§ 46 EnWG bzw. europäisches Primärrecht).

Wir bitten um Klarstellung der Finanzverwaltung, ob es sich in diesen Fällen um eine nicht-steuerbare Tätigkeit handelt. Ist dies nicht der Fall und handelt es sich damit um eine steuerbare Tätigkeit, bitten wir mit Blick auf das Urteil des BFH vom 15. April 2010 (V R 10/09) um Mitteilung, in welchem Umfang aus Sicht der Finanzverwaltung im Rahmen der Konzessionsvergabe Wasser eine nach § 4 Nr. 12 steuerbefreite Grundstücksüberlassung und in welchem Umfang eine steuerpflichtige Verschaffung des Rechts, die Bevölkerung mit Wasser zu versorgen, vorliegt. Wir gehen in diesem Fall von einer Aufteilung von jeweils 50 Prozent aus. Bei der Konzessionsvergabe Strom bzw. Gas handelt es sich entsprechend den Regelungen des EnWG ausschließlich um die Einräumung eines Wegrechts, die in vollem Umfang steuerbefreit ist.

- 8. Wahrnehmung wesentlicher Teilaufgaben für eine andere jPdÖR in den Bereichen der Abwasserbeseitigung und Abfallentsorgung:** Dem Betrieb von Kläranlagen und Müllheizkraftwerken kommt im Zusammenhang mit den kommunalen Abwasserbeseitigungs- bzw. Abfallentsorgungspflichten eine ganz wesentliche Bedeutung zu. Es liegt auf der Hand, dass nicht jede entsorgungspflichtige Kommune eine solche Anlage für sich al-

lein betreibt. Daher kommt es in diesem Bereich zwangsläufig zu interkommunalen Kooperationen in unterschiedlichsten Formen. Es stellt sich die Frage, ob in diesen Fällen die Anwendung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG in Betracht kommt. Laut BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 kann ein Fall des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG vorliegen, wenn es sich um eine Aufgabenwahrnehmung im Ganzen handelt. Verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten sollen hingegen nicht begünstigt sein.

Die hier relevanten Sachverhalte lassen sich keiner dieser beiden Kategorien zuordnen. Vielmehr nimmt hier eine jPdÖR für eine andere jPdÖR eine sehr wesentliche Teilaufgabe wahr. Wir vertreten daher die Auffassung, dass § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG hier greifen kann. Sollte dies nicht der Fall sein, müsste zugleich geklärt werden, ob die Anwendung des zeitnah in Kraft tretenden § 4 Nr. 29 UStG in Betracht kommt, wenn ein Zweckverband die entsprechende Leistung an seine hoheitlich tätigen Mitglieder erbringt (siehe auch III. 1.).

**9. Park- und Sondernutzungsgebühren:** Bei der Aufarbeitung dieses Themenfeldes ist auch gesondert einzugehen auf:

- Überlassung von Fahrzeugabstellplätzen gegen Gebühr; differenziert nach Parken auf der Straße, in Parkbuchten, auf selbstständigen Parkplätzen (einschließlich deren Abgrenzung), sowie auf Parkplätzen, die Behördenbesuchern vorbehalten sind.
- Sondernutzungsgebühren im Verkehrsbereich einschließlich Terrassierungsgebühren (= Überlassung öffentlicher Wege und Plätze an Gastronomie und Einzelhandel).
- Soweit Parkgebühren, Sondernutzungen oder Terrassierungsgebühren eine Umsatzsteuerpflicht begründen: Welche Vorleistungen für welche Bestandteile der Verkehrsanlage berechtigen zum Vorsteuerabzug?

**10. Friedhofsgebühren:** Mit Blick auf die potenziell erheblichen Kostenfolgen für die Bürgerinnen und Bürger bedarf es einer zügigen Klärung, ob und ggf. welche Bestattungs- bzw. Friedhofsgebühren zukünftig umsatzsteuerpflichtig werden. Dabei ist auch gesondert einzugehen auf:

- Unterschiedliche Bestattungsformen.
- Behandlung von einmaligen Gebühreneinzahlungen für noch nicht abgelaufene Liegerechte, die bereits in der Vergangenheit erfolgt sind („Altfallregelung“).
- Grad der Ausdifferenzierung oder Einheitlichkeit der im Zusammenhang mit einer Bestattung erbrachten Leistungen eines kommunalen Friedhofs.

**11. Leistungen einer Kommune an deren Rats- oder Kreistagsfraktionen:** Wie sind die Leistungen einer Kommune an deren Rats- bzw. Kreistagsfraktionen (insb. Gestellung von Fraktionsmitarbeitern, Räumen und IT-Ausstattungen) unter § 2b UStG zu beurteilen?

**12. Hilfsgeschäfte im Entsorgungssektor:** Altpapier aus privaten Haushaltungen unterliegt der Entsorgungspflicht kommunaler Entsorgungsbetriebe. Da es sich beim Altpapier um Verwertungsabfälle handelt, werden diese von den Betrieben oft an spezialisierte Unternehmen verkauft. Es handelt sich hier zweifellos um eine Tätigkeit auf privatrechtlicher Grundlage. Andererseits liegt gleichermaßen unzweifelhaft eine Tätigkeit im Rahmen einer hoheitlichen Aufgabenerfüllung vor. Daher würden wir eher davon ausgehen, dass es sich in diesen Fällen um nichtsteuerbare Umsätze handelt. Dies auch vor dem Hintergrund, dass das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 den Verkauf von Altpa-

pier ausdrücklich als hoheitliches Hilfsgeschäft benennt (vgl. Tz. 20, 1. Spiegelstrich). Es erscheint jedoch unklar, ob in dem BMF-Schreiben diese Fälle gemeint sind.

In Faultürmen von Kläranlagen kommen regelmäßig mit Klärgas betriebene, wärmegeführte Blockheizkraftwerke (BHKW) zum Einsatz. Ähnliche Gestaltungen gibt es auch auf kommunalen Deponien. Die vom BHKW erzeugte Wärme wird zur hoheitlichen Aufgabenerfüllung „Abwasserbeseitigung“ eingesetzt. Der geltenden Verwaltungspraxis zufolge handelt es sich damit um eine hoheitliche Anlage. Der in diesen Fällen häufig erfolgende Verkauf des im BHKW erzeugten Stroms an Dritte (meistens Stromnetzbetreiber) wird in diesen Fällen bislang als Hilfsgeschäft angesehen. Wir gehen aber davon aus, dass sich dies vor dem Hintergrund der Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 zu hoheitlichen Hilfsgeschäften ändert. Insbesondere geht der Umfang der Stromlieferungen über die in dem Anwendungsschreiben bezeichnete „gewissen Regelmäßigkeit“ hinaus. Sollte sich die steuerliche Behandlung der Stromlieferungen ändern, muss zudem geklärt werden, in welchem Umfang den Betrieben künftig der Vorsteuerabzug zu gewähren ist. Dabei sind aus unserer Sicht die Grundsätze des BFH-Urteils vom 16.11.2016, V R 1/15, maßgebend. Demnach gilt ein objektbezogener Umsatzschlüssel, aus dem sich eine Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge ergibt.

**13. Hoheitliche Hilfsgeschäfte – Erstellung einer Positiv-/Negativ-Liste:** Es besteht in den Kommunen ein großer Bedarf nach einer Konkretisierung und Erweiterung der Auslegungs- und Anwendungshilfen bei hoheitlichen Hilfsgeschäften. Sofern die Finanzverwaltung hierzu bereit ist, würden wir einen entsprechenden Katalog von typischen Sachverhalten erstellen. An dieser Stelle soll beispielhaft nur eine kleinere Fallsammlung von klärungsbedürftigen Sachverhalten im Kontext der Hilfsgeschäfte wiedergegeben werden:

- Verkauf von Holz und Holzhackschnitzeln, welche im Rahmen der Tätigkeit als Straßenbaulastträger anfallen (z.B. bei der Pflege von Grünstreifen, Beseitigung von Bäumen nach Unfällen).
- Verkauf entwerteter KfZ-Kennzeichen an Schrotthändler durch KfZ-Zulassungsstellen.
- Verkauf von im Rahmen des Unterrichts selbst zubereiteten Lebensmitteln durch staatliche Haushaltswirtschaftsschulen an Dritte.
- Verkauf von im Rahmen des Unterrichts selbst aufgezogenen Pflanzen durch staatliche Berufsschulen im „Fachbereich Gärtnern“ an Dritte.
- Verkauf von abgeräumten Grabsteinen durch kommunale Friedhofsverwaltungen.
- Verkauf von Speisen und Getränken durch eine Kantine der Feuerwehr innerhalb einer Feuerwache und ausschließlich an Feuerwehrleute, die die Feuerwache während der Dienstzeit wegen Alarmbereitschaft nicht verlassen dürfen.
- Öko-Punkte: Veräußerung sog. Ökopunkte, die durch vorgezogene Kompensationsmaßnahmen erzeugt werden. Diese Punkte entstehen in aller Regel zwangsläufig durch Maßnahmen im hoheitlichen Sinne.
- Verkauf von Tieren durch das Veterinäramt, welche gemäß § 16a Abs. 1 Nr. 2 TierSchG beschlagnahmt wurden.
- Digitalfunk: Im Rahmen des Digitalfunks erwerben Landkreise BOS-Sicherheitskarten bei autorisierten Stellen. Diese Sicherheitskarten werden den Gemeinden/Feuerwehren nach Anforderung verkauft, da ansonsten hierfür jeweils

ein aufwendiges Antragsverfahren notwendig wäre. Der Digitalfunk ist u.E. dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen.

- Veräußerung von Bodenrichtwertlisten gegen Gebühr: Amtliche Bodenrichtwertauskünfte sind Amtshandlungen, die gebührenpflichtige Tatbestände darstellen. Die Bodenrichtwerte werden zudem auch in Form von Bodenrichtwertlisten gegen Gebühr an Gutachter überlassen.

**14. Sponsoring:** Ein Teil der Sponsoring-Leistungen der Kommunen wird bisher dem Bereich der Vermögensverwaltung zugeordnet und ist daher bisher als nichtsteuerbar behandelt worden. Für die entsprechenden Leistungen bedarf es einer Neubewertung unter dem Blickwinkel von § 2b UStG.

**15. Durchführung von hoheitlichen Aufgaben:** In der Praxis werden jPdÖR häufig von anderen jPdÖR mit der Durchführung von hoheitlichen Aufgaben (z.B. Abwasserbeseitigung, oder Hausmüllentsorgung) beauftragt. Dabei wird die jeweilige Aufgabe von der durchführenden jPdÖR in Gänze übernommen. Wir gehen davon aus, dass in diesen Fällen die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG insbesondere vor dem Hintergrund der Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 in Tz. 50 („Aufgabenwahrnehmung in Gänze“) erfüllt sein können.

**16. Tätigkeiten für kreisangehörige Gemeinden als Ausfluss der gesetzlich zugewiesenen Ausgleichs- und Ergänzungsaufgabe der Landkreise:** Landkreise helfen im Rahmen ihrer Ausgleichs- und Ergänzungsfunktion und ihrer in der Mehrzahl der Länder generalklauselartig gesetzlich zugewiesenen Ausgleichs- und Ergänzungsaufgaben kreisangehörigen Gemeinden bei der Wahrnehmung deren Aufgaben (ohne dass die betreffende Aufgabe in die Zuständigkeit des Landkreises übergeht), soweit diese die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit oder Verwaltungskraft übersteigen. Hierbei stellen sich eine Reihe von umsatzsteuerlichen Fragen wie z.B. bei folgenden Sachverhalten:

- Winterdienst auf grenzüberschreitenden Anschlussstrecken.
- Planungsleistungen für den Straßenbau in Bezug auf einzelne Straßen anderer Straßenbaulastträger.
- Vergabe: Kann die Übernahme kompletter Vergabeverfahren bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 a-d UStG als Tätigkeit betrachtet werden, die dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dient (§ 2b Abs. 3 Nr. 2 b) UStG)?
- Kommunales Vergabezentrum: Unterliegen Tätigkeiten (Beratung, Betreuung von Ausschreibungen etc.), die im Rahmen des Kommunalen Vergabezentrums für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) erbracht werden, zukünftig der Umsatzsteuer?
- Prüfung von Jahresabschlüssen kreisangehöriger Gemeinden.
- Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung (s. oben).
- Archäologische Untersuchungen der Landkreise mit Grabungen in Baugebieten der kreisangehörigen Gemeinden.
- Durchführungen von Submissionen.
- Gebäudemanagement für kreisangehörige Gemeinden.
- Presse- und Öffentlichkeitsarbeit für kreisangehörige Gemeinden.
- Rechtsberatung für kreisangehörige Gemeinden im Rahmen eines Rechtsservices.
- Übernahme von Abrechnungen i.S.d. AsylbLG.

- 17. Feuerwehr-Gebühren:** Einsätze der Feuerwehren sind für Unternehmen und Privathaushalte sowie für die Versicherungen mit erheblichen Kostenfolgen verbunden. Daher bedarf es für diesen streitanfälligen Gebührenbereich einer möglichst vollständigen verbindlichen Beurteilung aller Feuerwehrgebühren durch die Finanzverwaltung.
- 18. Entgelte der Rettungsleitstellen:** Wie sind die von den Kommunen bei den freien Trägern privatrechtlich zu erhebenden Entgelte für den Betrieb einer Leitstelle und für die damit zusammenhängenden Verwaltungstätigkeiten bei Rettungsdienstleistungen umsatzsteuerlich zu beurteilen?
- 19. Ausgleichszahlungen für einen Kreis- oder Gemeindegrenzen überschreitenden öffentlichen Personennahverkehr.**
- 20. Ausgleichsbeträge nach BauGB von Grundstückseigentümern an die Kommune im Zusammenhang mit Sanierungs- und Entwicklungsmaßnahmen.**
- 21. Verkauf von Feinstaubplaketten in den Zulassungsstellen.**
- 22. Umsatzsteuerliche Behandlung kommunaler Wohnheime bei kurz- und auch längerfristiger Vermietung an Berufsschüler.**
- 23. Umsatzsteuerliche Behandlung von amtsärztlichen Gutachten für Gerichte,** soweit diese auch von anderen ärztlichen Gutachtern erstellt werden dürften. In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage, ob bspw. Gutachten im Amtsärztlichen Dienst mit Gutachten im Kinder- und Jugend(zahn)ärztlichen Dienst „gleichartig“ sind.
- 24. Gebühren für Erst- und Folgebelehrungen nach dem Infektionsschutzgesetz:** Sog. „Erstbelehrungen“ nach dem Infektionsschutzgesetz (IfSG) müssen zwingend durch das Gesundheitsamt vorgenommen werden. Notwendige „Folgebelehrungen“ können daneben auch vom jeweiligen Arbeitgeber selbst vorgenommen werden. Sind die Gebühren des Gesundheitsamtes für Belehrungen nach dem IfSG, insbesondere für Folgebelehrungen, umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig?
- 25. Gebühren der Betreuungsstelle:** Die Betreuungsstellen erheben die Gebühren für die Beglaubigungen der Patientenvollmachten etc. nach § 6 Abs. 5 des Gesetzes über die Wahrnehmung behördlicher Aufgaben bei der Betreuung Volljähriger (BtBG). Die Leistung kann auch von Notaren nach § 2b Abs. 4 Nr. 1 UStG erbracht werden.
- 26. Gerichtsgebühren:** Kommunen erzielen Einnahmen aus Gerichtsverfahren wie Telekommunikationspauschalen, Fahrkosten, Tagegelder. Muss bei der Beantragung des Kostenersatzes Umsatzsteuer ausgewiesen werden?

### **III. Begleitende Regelungsbedarfe**

Auch wenn in Bezug auf die oben dargestellten Sachverhalte noch keine Rechtssicherheit besteht, so muss doch befürchtet werden, dass in einigen Fällen künftig von steuerbaren Leistungen auszugehen ist. Dem Vernehmen nach sind seitens der Finanzverwaltung in Be-



zug auf interkommunale Kooperationen unter Umständen sogar Verschärfungen gegenüber dem BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 geplant, so dass durchaus fraglich ist, ob § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG überhaupt noch einen eigenen Anwendungsbereich haben wird. Dies wäre für die interkommunale Zusammenarbeit, deren Ausweitung – etwa vor dem Ziel, in den Städten und auf dem Land gleichwertige Lebensverhältnisse zu erreichen – immer wieder von Seiten der Politik gefordert und mit zahlreichen Programmen gefördert wird, ein herber Rückschlag und ein kaum vermittelbarer Wertungswiderspruch.

Aus unserer Sicht muss alles daran gesetzt werden, dass interkommunale Kooperationen, die der effizienten Nutzung öffentlicher Infrastrukturen dienen, durch die Entstehung von Steuern so wenig wie möglich behindert werden. Wenn dies aus Sicht der Finanzverwaltung wegen europarechtlicher Bedenken nicht durch eine konsequente Anwendung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG möglich sein sollte, dann müssen zumindest alle noch verbliebenen gesetzlichen Gestaltungsmöglichkeiten ausgeschöpft werden, um interkommunale Kooperationen weiterhin möglichst frei von Umsatzsteuerbelastungen zu halten.

Aus unserer Sicht bieten insbesondere die Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften nach § 4 Nr. 29 UStG-E, die geplante Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft sowie Umsatzsteuer-Refund-Modelle neue Ansatzpunkte, um die verheerenden Folgen einer Umsatzbesteuerung für die weitere Entwicklung der interkommunalen Kooperationen zumindest in Teilbereichen abzuwenden.

## **1. Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften (§ 4 Nr. 29 UStG)**

Mit dem „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ („JStG 2019“) soll unter anderem mit § 4 Nr. 29 UStG-E die unionsrechtliche Vorgabe zur Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften auf nationaler Ebene umgesetzt werden.

Ebenso wie die unionsrechtliche Vorgabe (Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL) wird auch § 4 Nr. 29 UStG zwei verschiedene Varianten aufweisen. Begünstigt sind demnach einerseits Zusammenschlüsse von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben (1. Variante) und andererseits Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern (2. Variante). Aus Sicht der Kommunen und kommunalen Unternehmen kommt insbesondere der 2. Variante des § 4 Nr. 29 UStG-E eine hohe Bedeutung zu; denn diese zielt insbesondere auf hoheitliche Tätigkeiten der öffentlichen Hand ab.

Als nach § 4 Nr. 29 UStG-E begünstigte Zusammenschlüsse kommen im kommunalen Bereich z.B. Zweckverbände oder auch Wasser- und Bodenverbände in Frage. Soweit diese Leistungen an ihre Mitgliedskommunen erbringen, die diese unmittelbar für Zwecke ihrer nichtsteuerbaren Tätigkeiten verwenden, kommt die Anwendung der neuen Steuerbefreiung in Betracht.

Zur ersten Tatbestandsvariante des § 4 Nr. 29 UStG-E (bzw. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL) hat sich der EuGH bereits dezidiert geäußert. Für diese Variante hat der EuGH die Anwendung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL auf solche Tätigkeiten eingeschränkt, die im Übrigen in Art. 132 MwStSystRL genannt sind (dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten).

Wir regen an, durch ein Anwendungsschreiben des BMF möglichst zeitnah klarzustellen, dass diese Einschränkung des Anwendungsbereichs für Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern nicht greift.

Es ergibt keinen Sinn, dass § 4 Nr. 29 UStG-E ausdrücklich zwei verschiedene Varianten aufweist, die dann jedoch im Ergebnis einen identischen Regelungsbereich abdecken. Zudem wäre, wenn auch Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern nur dann steuerbefreit tätig wären, wenn sie Tätigkeiten ausüben, die im Übrigen in den Anwendungsbereich des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL aufgeführt sind, völlig unklar, wie hier eine Abgrenzung zwischen steuerbefreiten und steuerpflichtigen Dienstleistungen des Zusammenschlusses erfolgen könnte. Denn hierzu müsste die insoweit hoheitlich tätige Kommune nachweisen, dass die Dienstleistungen der Kostenteilungsgemeinschaft für Tätigkeiten verwendet werden, die, wenn sie denn steuerbar wären, nach Art. 132 MwStSystRL bzw. nach den entsprechenden Steuerbefreiungsregelungen nach dem Umsatzsteuergesetz steuerfrei wären. Die für eine solche Abgrenzung erforderlichen steuerlichen Aufzeichnungen werden von Nichtunternehmern aber nicht geführt. Der Anwendungsbereich der Steuerbefreiungsnorm würde also wegen der praktisch nicht möglichen Nachweisführung ins Leere laufen.

Wir gehen demnach davon aus, dass die Beschränkungen der EuGH-Rechtsprechung zu den Zusammenschlüssen von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben, auf Zusammenschlüsse von Personen, die nichtunternehmerisch tätig sind, nicht übertragbar sind. Vielmehr ist davon auszugehen, dass auch hoheitliche Tätigkeiten als dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten i.S.d. § 4 Nr. 29 UStG-E sind. Wir bitten darum, diese Sichtweise zu bestätigen.

Zudem sollte in einem Anwendungsschreiben des BMF entsprechend der Gesetzesbegründung zu § 4 Nr. 29 UStG-E hervorgehoben werden, dass das Merkmal der Wettbewerbsverzerrung anders auszulegen ist, als im Rahmen des § 2b UStG. Zweck der Regelung des § 4 Nr. 29 UStG-E ist es, dass sich mehrere Nichtunternehmer zusammenschließen können, um Synergien zu heben, ohne dass diese durch die Entstehung der Umsatzsteuer wieder verloren gehen. Die Bildung des Zusammenschlusses als solches führt demnach nicht zu Wettbewerbsverzerrungen. Werden also etwa Aufgaben oder Teilaufgaben, die bei den Mitgliedskommunen dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen sind, auf einen Zweckverband oder einen Wasser- und Bodenverband übertragen, kommt die Anwendung des § 4 Nr. 29 UStG regelmäßig in Betracht.

## **2. Umsatzsteuerliche Organschaft / Gruppenbesteuerung und Anstalten öffentlichen Rechts**

Laut einem im März dieses Jahres veröffentlichten Eckpunktepapier aus Ihrem Hause bestehen Pläne, die umsatzsteuerliche Organschaft künftig durch eine Gruppenbesteuerung zu ersetzen. Dabei sollen sich vor allem die Voraussetzungen für eine Zusammenfassung in einer umsatzsteuerlichen Gruppe erheblich vereinfachen.

Wesentliche Merkmale der Gruppenbesteuerung wären die mögliche Einbeziehung aller Rechtssubjekte – unabhängig von der Rechtsform – in die Mehrwertsteuergruppe, der faktische Entfall der Notwendigkeit der finanziellen und organisatorischen Eingliederung und die freie Bestimmbarkeit des Organträgers.

Zudem sollen die Rechtsfolgen der Mehrwertsteuergruppe abweichend zu den aktuellen Organschafts-Regelungen nur noch nach entsprechender Antragstellung eintreten bzw. beendet werden. Das Gleiche gilt für den Eintritt oder den Austritt einzelner Rechtssubjekte aus einer bestehenden Gruppe. Dadurch würde sich eine deutlich erhöhte Rechtssicherheit im Vergleich zur heutigen umsatzsteuerlichen Organschaft ergeben. Diesen Punkt begrüßen wir ausdrücklich.

Die Rechtsfolgen einer Umsatzsteuergruppe sollen im Wesentlichen denjenigen der heutigen Organschaft entsprechen. Die Gruppe wird als eine Unternehmerin besteuert; Innenumsätze sind nicht umsatzsteuerbar. Jedes Gruppenmitglied haftet gesamtschuldnerisch für die Umsatzsteuer der gesamten Gruppe.

Dem Vernehmen nach hat die EU-Kommission bereits weitgehend Zustimmung zu den ange-dachten Reform-Plänen signalisiert. Demnach gehen wir davon aus, dass die Neufassung der Regelungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft seitens der Finanzverwaltung weiter voran-getrieben wird.

In diesem Zusammenhang ergibt sich eine weitere unionsrechtskonforme Möglichkeit, jPdÖR neue Gestaltungsoptionen zur Vermeidung der Umsatzsteuerentstehung zu gewähren. Mit Urteil vom 9. April 2013 (C-85/11; KOM gegen Irland) hatte der EuGH bestätigt, dass es mit den Regelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vereinbar ist, wenn eine Mehrwert-steuergruppe zum Teil auch aus Nichtunternehmern besteht. Die Klage der EU-Kommission gegen die entsprechende Regelung in Irland wurde damit vom EuGH abgewiesen.

Aus unionsrechtlicher Sicht ist es also möglich, entgegen der bisherigen Ausrichtung der um-satzsteuerlichen Organschaft in Deutschland auch Nichtunternehmern zu ermöglichen, Teil einer Umsatzsteuergruppe zu werden. Im kommunalen Bereich könnten damit etwa die oben dargestellten Fälle, in denen zwischen einer AöR und ihrer Trägerkommune verschie-dene Leistungsbeziehungen bestehen, einer sachgerechten Lösung zugeführt werden.

Wir regen daher an, im Zuge der Umstellung der umsatzsteuerlichen Organschaft auf eine Gruppenbesteuerung es auch Nichtunternehmern zu ermöglichen, Teil einer Umsatzsteuer-Gruppe zu werden.

### **3. Umsatzsteuer-Refund-Systeme für öffentlich-öffentliche Kooperationen**

Die interkommunale Zusammenarbeit ist ein unverzichtbares, vielfach landes- und bundesei-tig forciertes Instrument der kommunalen Selbstverwaltung, da es die Hebung von Speziali-sierungs-, Skalen- und Synergieeffekten in den Kommunalverwaltungen erlaubt, ohne dass die kommunale Eigenständigkeit und Identität in den jeweiligen Aufgabengebieten vollstän-dig oder gar dauerhaft aufgegeben werden muss. Vor allem die neuen Chancen und Heraus-forderungen durch die Digitalisierung können von den Kommunen nur durch intensive Ko-operationen genutzt und bewältigt werden. Daher ist es aus kommunaler Sicht keinesfalls akzeptabel, wenn Kernbereiche der interkommunalen Zusammenarbeit wie die interkom-munalen Rechenzentren und Callcenter, die gemeinsamen Einrichtungen der Personalver-waltung (Beihilfe-, Besoldungs- und Gehaltsabrechnung), Personalgestellungen zwischen Hoheitsbereich und in Umstrukturierungsfällen) im Ergebnis mit Umsatzsteuer belastet wer-

den. Daher fordern wir für den Fall, dass eine steuerliche Beurteilung durch die Finanzverwaltung in diesen Kernbereichen zum Ergebnis einer Steuerpflicht gelangen sollte, die Einführung eines belastungsneutralen Umsatzsteuer-Refund-Systems. Die Einführung eines Umsatzsteuer-Refund-Systems im Bereich der interkommunalen Kooperationen stellt naturgemäß keine Anwendungsanfrage dar, sondern bedürfte ebenfalls einer gesetzlichen Neuregelung. Insofern richtet sich die Forderung auf ein abgestimmtes Vorgehen und Finanzverwaltung, Kommunen und Kommunalunternehmen in Richtung einer Gesetzgebungsinitiative.

Für Rückfragen zu den benannten Anwendungsfeldern, zu den dahinterliegenden Sachverhalten sowie zu deren steuerrechtlichen Beurteilung stehen Ihnen die Unterzeichner gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen



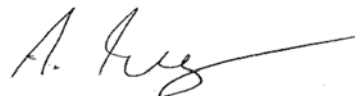
Dr. Stefan Ronnecker  
Referent für Steuerpolitik  
Deutscher Städtetag



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.