

<b>Vorlage</b>	<b>Vorlage-Nr:</b>	V 2016/279
<b>TOP:</b>	<b>Status:</b>	öffentlich
	<b>Datum:</b>	22.11.16
<b>Optionserklärung gem. § 27 Abs. 22 UStG zur Neuregelung der Umsatzsteuer gem. § 2b UStG</b>		
<b>Federf. Fachbereich:</b>	<b>Finanzen und Controlling</b>	
<b>Beteiligte Fachbereiche:</b>		
<b>Verfasser/in:</b>	Marietta Vogt	
<b>Beratungsfolge:</b>	<b>Sitzungsdatum</b>	<b>Gremium</b>
	07.12.2016	Hauptausschuss
	14.12.2016	Rat der Stadt Borken

**Erläuterung:**

Die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand beschäftigt insbesondere die Rechtsprechung seit Jahren. Im deutschen Umsatzsteuerrecht (vgl. § 2 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) in der am 31.12.2015 geltenden Fassung) war bisher für eine mögliche Umsatzsteuerpflicht das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (BgA) im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes maßgeblich. Die ausschließliche Vermögensverwaltung und der Hoheitsbetrieb unterlagen nicht der Umsatzsteuer.

Demgegenüber wurde auf europäischer Ebene vordergründig der Gedanke des Wettbewerbs in die Entscheidung über eine mögliche Umsatzsteuerpflicht mit einbezogen. Hieraus resultierten in der Folge entsprechende Urteile u.a. des Bundesfinanzhofs, die eine politische Diskussion dahingehend auslösten, inwieweit und unter welchen Voraussetzungen die öffentliche Aufgabenerfüllung und die interkommunale Zusammenarbeit zukünftig steuerfrei erfolgen könne.

Aufgrund der europarechtlichen Vorgaben wurde die Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechtes (jPdöR) vom Gesetzgeber durch die Einführung des neuen § 2b Umsatzsteuergesetz mit dem Steueränderungsgesetz 2015 grundlegend reformiert. Die Gesetzesnovellierung führt nun zu einer deutlichen Erweiterung umsatzsteuerrelevanter Tätigkeitsfelder der jPdöR.

Bislang unterliegt die Stadt Borken nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art der Umsatzsteuer.

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 (ABI 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 jPdöR 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 war bereits im Frühjahr ein erläuterndes BMF-Schreiben angekündigt, von dem es aber bislang nur einen Entwurf gibt, der aber noch nicht veröffentlicht wurde.

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 dem 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 in umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht anzupassen usw..

Die anstehenden Herausforderungen hat auch der Gesetzgeber gesehen und deswegen die Möglichkeit einer vierjährigen 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 die Bürgermeisterin oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das nach § 21 Abgabenordnung (AO) zuständige Finanzamt (hier: Finanzamt Borken) zu richten. Diese Erklärung ist spätestens bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Das UStG sieht für die Optionserklärung keine spezielle Form vor. Die Schriftform ist aber dringend zu empfehlen, ebenso wie ein Zustellungsnachweis.

Um die Auswirkungen besser prüfen zu können, hat die Stadt Borken eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit einem steuerlichen Quick-Check beauftragt. Nach deren Einschätzung 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.

Zuletzt mit Schreiben vom November 2016 hat die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen darauf hingewiesen, dass sich die Abgabe einer Optionserklärung regelmäßig auch dann empfiehlt, wenn noch nicht abschließend beurteilt werden kann, ob die gesetzliche Neuregelung günstiger ist als die bisherige Rechtslage. Sollte sich nach Abgabe der Optionserklärung herausstellen, dass die Neuregelung für die Besteuerung günstiger ist, ist ein Widerruf der Optionserklärung grundsätzlich auch rückwirkend mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres möglich (§ 27 Abs. 22 Satz 6 UStG). Die entsprechenden Schreiben der Oberfinanzdirektion aus Mai/Juni und November 2016 sind als Anlage beigefügt.

Somit kann Zeit gewonnen werden, um die genaueren Regelungen des BMF-Schreibens abzuwarten und tiefer in die Prüfung der Sachverhalte einzusteigen. Sollte sich dabei herausstellen, dass die neue Regelung für die Stadt Borken günstiger gewesen wäre, könnte die Optionserklärung einmalig, auch rückwirkend, widerrufen werden.

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

Die Verwaltung schlägt vor, das angekündigte BMF-Schreiben abzuwarten und die möglichen positiven wie negativen Auswirkungen eingehend mit den Wirtschaftsprüfern zu ermitteln.

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

Die weiteren steuerrechtlichen Auswirkungen werden in Zusammenarbeit mit den zuständigen Wirtschaftsprüfern ermittelt und der Politik nach Fertigstellung der Erhebung zur weiteren Entscheidung vorgelegt.

**Entscheidungsalternative/n:**

Keine

**Finanzielle Auswirkungen:**

Keine

### **Beschlussvorschlag:**

Der Hauptausschuss empfiehlt dem Rat zu beschließen,

dass die Bürgermeisterin spätestens bis zum 31.12.2016 für die Stadt Borken folgende (widerrufliche) Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 UStG an das Finanzamt Borken abgibt:

**„Hiermit erkläre ich gemäß § 27 Abs. 22 S. 3 UStG als gesetzliche Vertreterin der Stadt Borken, dass diese § 2 Abs. 3 UStG 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. § 2b UStG soll insoweit keine Anwendung finden.“**

### **Anlagen:**

Anlage 01 - Schreiben Oberfinanzdirektion von Mai/Juni 2016

Anlage 02 - Schreiben Oberfinanzdirektion von Nov. 2016