



Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

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 26.06.2018

Umsetzung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL in nationales Recht - Umgang mit Körperschaften, die nicht steuerbare Leistungen erbringen

Sehr geehrter Herr,

infolge der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) muss der deutsche Gesetzgeber die Steuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften i.S.d. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) umfassend in nationales Recht umsetzen. Wie wir erfahren haben, diskutiert das BMF derzeit Eckpunkte für eine entsprechende Regelung mit den Ländern. Demnach soll die Umsetzung bereits mit dem diesjährigen Jahressteuergesetz erfolgen, auch wenn in dem soeben veröffentlichten Referentenentwurf eine entsprechende Regelung noch nicht enthalten ist.

Mit diesem Schreiben möchten wir auf die Bedeutung der Umsetzung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL für den Bereich der öffentlichen Hand hinweisen und darum bitten, insbesondere den Belangen von selbständigen Zusammenschlüssen hoheitlich tätiger Kommunen im Gesetzgebungsverfahren Rechnung zu tragen.

Petitum

Wir hatten bereits in den Gesprächen und dem Gesetzgebungsverfahren zu § 2b UStG auf eine richtlinienkonforme Umsetzung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL gedrängt und bereits 2013 darauf hingewiesen, dass in einem Arbeitsgespräch der kommunalen Spitzenverbände mit Vertretern der GD TaxUD zur Problematik der Umsatzbesteuerung der Interkommunalen Kooperationen die Vertreter der GD TaxUD nachdrücklich darauf hingewiesen hatten, dass nach ihrer Auffassung Art. 132 Buchst. f MwStSystRL in Deutschland u.a. zulasten Interkommunaler Kooperationen nicht richtlinienkonform umgesetzt worden sei (IP/11/428).

Wir erwarten daher nun, dass im Rahmen der vollständigen Umsetzung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL in nationales Recht auch sichergestellt wird, dass Dienstleistungen von Zusammenschlüssen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR), die hoheitliche Tätigkeiten ausüben, unter den weiteren Voraussetzungen des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL auch dann steuerbefreit sind, wenn es sich bei den hoheitlichen Tätigkeiten der Mitglieder-jPdÖR nicht um solche Tätigkeiten handelt, die i.S.d. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL dem Gemeinwohl dienen.

Begründung

Derzeit ist Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL in Deutschland nur im Bereich des Gesundheitswesens (§ 4 Nr. 14 Buchst. d UStG) umgesetzt. Diese Beschränkung auf den Gesundheitsbereich ist dem EuGH zufolge mit dem Unionsrecht unvereinbar (Urteil vom 21.09.2017 C-616/15, Kommission/Deutschland).

Art. 132 Abs.1 Buchst. f MwStSystRL umfasst zwei Tatbestandsvoraussetzungen

Im Rahmen der Umsetzung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL in nationales Recht muss berücksichtigt werden, dass der Tatbestand der Vorschrift zwei verschiedene Varianten aufweist. Begünstigt sind demnach einerseits Zusammenschlüsse von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben, und andererseits Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern.

Aus Sicht der Kommunen und kommunalen Unternehmen kommt insbesondere der 2. Variante des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL eine hohe Bedeutung zu. Diese Variante gilt für Zusammenschlüsse von Personen, die nichtsteuerbare Leistungen erbringen, und zielt damit im Wesentlichen auf hoheitliche Tätigkeiten der öffentlichen Hand ab.

Im nichtsteuerbaren Bereich keine Beschränkung auf die Übrigen in Art. 132 MwStSystRL genannten Tätigkeiten

Im Bereich der Zusammenschlüsse von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben, 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). Aus diesem Grund sollen etwa Zusammenschlüsse von Personen, die nach Art. 135 MwStSystRL (Finanzsektor) steuerbefreit sind, keine steuerbefreiten Kostenteilungsgemeinschaften i.S.d. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL sein können.

Auch wenn die systematische Herleitung dieser Einschränkung in der Literatur als nicht überzeugend angesehen wird, wird sich der deutsche Gesetzgeber voraussichtlich an diese Rechtsprechung des EuGH gebunden sehen. Zusammenschlüsse von Personen, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben, fallen demnach wohl nur dann in den Anwendungsbereich der neu zu schaffenden Steuerbefreiungsnorm, wenn sie dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten erbringen.

Für Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern kann diese Einschränkung des Anwendungsbereichs allerdings nicht greifen.

Zum einen ergibt es keinen Sinn, dass Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL ausdrücklich zwei verschiedene Varianten aufweist, die dann jedoch im Ergebnis einen identischen Anwendungsbereich aufweisen sollen. Zudem wäre, wenn auch Zusammenschlüsse von Nichtunternehmern nur dann steuerbefreit tätig wären, wenn sie Tätigkeit 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. Hier wäre – falls die gleiche Einschränkung wie bei den Zusammenschlüssen von Personen, die steuerbefreit sind, gelten würde – auf Ebene der Nichtunternehmer (z.B. Kommunen) nachzuweisen, dass die Dienstleistungen der Kostenteilungsgemeinschaft für Tätigkeiten verwendet werden, die, wenn sie denn steuerbar wären, nach Art. 132 MwStSystRL steuerfrei wären. Die für eine solche Abgrenzung erforderlichen steuerlichen Aufzeichnungen werden von Nichtunternehmern aber gar nicht geführt. Der Anwendungsbereich der Steuerbefreiungsnorm würde also wegen der praktisch nicht möglichen Nachweisführung ins Leere laufen.

Aus diesen Gründen gehen wir 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 muss die Regelung so verstanden werden, dass nichtsteuerbare Tätigkeiten der öffentlichen Hand, die ja nur unter den Voraussetzungen des Art. 13 MwStSystRL bzw. (künftig) § 2b UStG als nichtsteuerbar angesehen werden können, Tätigkeiten, die dem Gemeinwohl dienen, gleichgestellt sind.

Schlussfolgerung

Daraus folgt, dass auch solche Dienstleistungen selbstständiger Zusammenschlüsse (unter den weiteren Voraussetzungen des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f) von der Steuer befreit werden müssen, die beim leistungsempfangenden Mitglied für unmittelbare Zwecke der Ausübung einer hoheitlichen Tätigkeit verwendet werden. Das muss auch gelten, wenn die hoheitliche Tätigkeit nicht zugleich eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit i.S. des Titels IX Kap. 2 MwStSystRL ist.

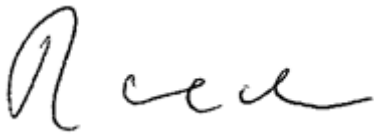
In dem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass die Notwendigkeit einer entsprechenden Änderung des § 4 UStG nicht deshalb entfällt, weil § 2b Abs. 3 UStG ebenfalls unter bestimmten Voraussetzungen vermeidet, dass Leistungen innerhalb einer interkommunalen Zusammenarbeit der Steuerpflicht unterliegen. Die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 UStG einerseits und des Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL andererseits weisen nur teilweise eine gewisse

Übereinstimmung auf. Ein sehr wesentlicher Unterschied ist, dass in Kostenteilungsgemeinschaften unterstützende Hilfstätigkeiten steuerbefreit sein können, während die Finanzverwaltung § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG so auslegt, dass diese nicht begünstigt sind.

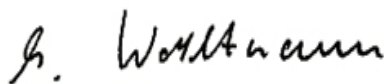
Auch daher bedarf es der geforderten Änderung bzw. Ergänzung des § 4 UStG.

Für Rückfragen stehen Ihnen die Unterzeichner gerne 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.