

Finanzierung eines Projektes zur Umsetzung des § 2b UStG

<i>Organisationseinheit:</i> Verwaltungsleitung <i>Bearbeitung:</i> Gabriela von der Aa	<i>Datum</i> 02.10.2019
--------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------

<i>Beratungsfolge</i>	<i>Geplante Sitzungstermine</i>	<i>Ö / N</i>
-----------------------	-------------------------------------	--------------

Sachverhalt

Die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand wurde seit dem 01. Januar 2016 völlig neu geregelt. Im Wesentlichen wurden aus europarechtlichen Gründen einige Aktivitäten der öffentlichen Hand nunmehr in den Bereich der Umsatzsteuerbarkeit einbezogen. Dies geschieht mit dem Ziel, die Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ("jPdöR") den Vorgaben der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und des Europäischen Gemeinschaftsrechts anzugleichen. Die Neuregelung des § 2b Umsatzsteuergesetz ist zum 1. Januar 2016 in Kraft getreten.

Der neue § 2b UStG bewirkt, dass zahlreiche und wesentliche Besteuerungsprivilegien der öffentlichen Hand aufgehoben werden. Jede Tätigkeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts auf privatrechtlicher Grundlage soll nunmehr als unternehmerisch eingestuft werden.

Nicht als Unternehmer i.S.d. UStG sind jPdöRs anzusehen, wenn es sich um eine Tätigkeit handelt, die der jeweiligen jPdöR im Rahmen der Ausübung öffentlicher Gewalt obliegt und die Nichtbesteuerung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Diese Tätigkeiten sind solche, bei denen die juristische Person des öffentlichen Rechts hoheitlich im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird. Aufgrund dieses Regelungsgehaltes ist davon auszugehen, dass künftig der gesamte Bereich der Vermögensverwaltung umsatzsteuerbar sein wird.

Zusammenfassend wirkt sich die Änderung auf die Produkte aus, die Überschüsse erzielen, sodass der Vorteil der Vorsteuerabzugsberechtigung in diesen Bereich durch den Nachteil der Umsatzsteuerabführung mehr als aufgehoben wird. Die Verwaltung empfiehlt daher, die Übergangsregelung in Anspruch zu nehmen, um finanziellen Nachteile zu vermeiden und den Umstieg auf die Besteuerung effektiv vorbereiten zu können.

Allerdings gibt eine Übergangsregelung, nach der für sämtliche vor dem 1. Januar 2017 ausgeführten Leistungen die bisherige Rechtslage anzuwenden ist. Zusätzlich wurde den jPdöR in dem neu eingeführten § 27 Abs. 22 UStG die Möglichkeit einer sogenannten Option eingeräumt. Die Gemeinde des Amtsbereiches sowie das Amt Nord-Rügen machten davon Gebrauch und erklärten gegenüber dem Finanzamt, dass sie § 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 anwenden möchte.

Daraus ergibt sich aber die Pflicht, ab dem 1. Januar 2021 die Regelungen des " § 2b UStG umzusetzen.

Bereits in der Bürgermeisterberatung am 25. Oktober gab es eine Informationsveranstaltung zu dieser Thematik, verbunden mit Hinweisen zur Umsetzung. Durch die zuständigen Mitarbeiter wurde in der Vergangenheit auch bereits entsprechende Seminar besucht. Insgesamt kristallisierte sich heraus, dass es sich um ein sehr komplexes und zeitaufwendiges Projekt handelt (manche Fachreferenten vergleichen es vom Umfang sogar mit dem Doppik-Einführungsprojekt). Die Mitarbeiter, welche dieses Projekt federführend gestalten und umsetzen müssen sind aber immer noch in der Aufarbeitung der Defizite bei den Jahresrechnungen. Insofern steht für die Umsetzung des Projektes § 2b UStG nur wenig "Manpower" zur Verfügung.

Durch die Amtsverwaltung wird deshalb vorgeschlagen, für eine Gemeinde ein Modellprojekt durch einen externen Fachmann durchführen zu lassen und dabei die notwendigen Erfahrungen zu sammeln, um dann für die verbleibenden Gemeinden die Umsetzung allein durchführen zu können. Empfehlenswerter Weise sollte hier eine Gemeinde gewählt werden, die sowohl über einen Kurbetrieb als auch über einen Bauhof, einen Hafen, Parkplätze und eine Tankstelle verfügt.

Beschlussvorschlag

Der Amtsausschuss des Amtes Nord-Rügen beschließt, ein Modellprojekt für die Umsetzung des § 2B UStG auszuschreiben. Modellgemeinde ist die Gemeinde

Finanzielle Auswirkungen

Haushaltsmäßige Belastung:	Ja:		Nein:	x
Kosten:	€	Folgekosten:		€
Sachkonto:				
Stehen die Mittel zur Verfügung:	Ja:		Nein:	

Anlage/n

1	Script der ct aus der Bürgermeisterberatung vom 25. Oktober 2018
---	------------------------------------------------------------------

Amt Nord-Rügen

Umsatzsteuerliche Neuregelungen §§ 2, 2b UStG Analyse, Bewertung und Umsetzung

Christian Fischer

Dipl.-Wirtschaftsjurist (FH)
Steuerberater / Fachberater für
Internationales Steuerrecht

Sagard, 25. Oktober 2018

Firmenporträt der CT-Gruppe



Historie

- mittlerweile 70-jährige Tradition
- Ursprung geht zurück auf eine Steuerberatungsgesellschaft im Jahr 1946
- 1972: Gründung der jetzigen CT
- Gründung der Niederlassungen in Berlin und Rostock in 1990, die Niederlassung in Cloppenburg folgte in 2012
- seit 1. Januar 2017 Mitglied der ETL-Gruppe

Firmenporträt der CT-Gruppe



- insgesamt rd. 100 Mitarbeiter, davon ein Viertel Berufsträger
- Von unserem Honorar entfallen rd. 40 % auf die Gestaltungsberatung.
- CT-Gruppe betreut Unternehmen in ganz Deutschland
- seit dem 1. Januar 2017 Bestandteil der ETL-Gruppe
(Umsatz 0,8 Mrd. EUR, 7.000 Mitarbeiter)



Unsere Leistungen

Steuerberatung

- sämtliche steuerrechtliche Angelegenheiten im Lebenszyklus eines Unternehmen im Zuge der laufenden Steuerberatung für Unternehmen sämtlicher Rechtsformen
- Betreuungsteams mit jeweiligen Schwerpunkten (KG, GmbH)

Abschlusserstellung, Finanzbuchhaltung, Lohn & Gehaltsbuchhaltung

- Unter Verantwortung eines Steuerberaters / Wirtschaftsprüfers bieten wir auch das klassische Spektrum einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft an.



- Die laufende Mandantenbetreuung erfolgt durch ein festes Team. Der Mandant hat daher für die laufende Beratung und die Prüfung ihm bekannte Ansprechpartner
- Betreuung durch ein festes Team – bei Sonderfragen werden unsere Spezialisten einbezogen



Unsere Leistungen

Gestaltungsberatung

- gesonderte Abteilung aus dem Tagesgeschäft herausgelöst
- zahlreiche Berufsträger: Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte - Vier-Augenprinzip bei Abfassung der Verträge (Bilanzen/Steuern Gesellschaftsrecht)

Wirtschaftsprüfung

- Jahres- und Konzernabschlussprüfungen nach deutschen und internationalen Rechnungslegungsgrundsätzen (IFRS)
- vollständig digitalisierter Ansatz
- Massendatenanalysen mittels IDEA
- IT Prüfungen



- Mit der **Gestaltungsberatung** grenzen wir uns gegenüber unseren mittelständischen Mitbewerbern ab, die diese **Loslösung** nicht kennen
- Die Gestaltungsberatung vereint ertrags- und substanzsteuerliche, handelsrechtliche und gesellschaftsrechtliche Aspekte zu einer Gesamtlösung



Umsatzsteuer / Status Quo

Wo stehen wir?



- neue Gesetzeslage seit dem 01.01.2017
- In der Masse dürften Optionserklärungen nach § 27 UStG abgegeben worden sein.
- somit Umstellung / Anwendung **bis spätestens 31.12.2020**
- "Mentalität des Abwartens" ist nicht zielführend
- JPöR stehen umsatzsteuerlich (aber auch ertragsteuerlich) **verstärkt im Fokus**
- Herausforderungen: Wahrnehmung und Akzeptanz des Themas, Personal- und Organisationsaufbau
- Neues Recht bietet auch **Chancen** (zeitlicher Vorlauf, Vorsteuer).
- Herausforderung: Vergangenheitsbewältigung

Umsatzsteuer

Bisherige Rechtslage



§ 2 Abs. 3 UStG alte Fassung (bis einschließlich 31.12.2016):

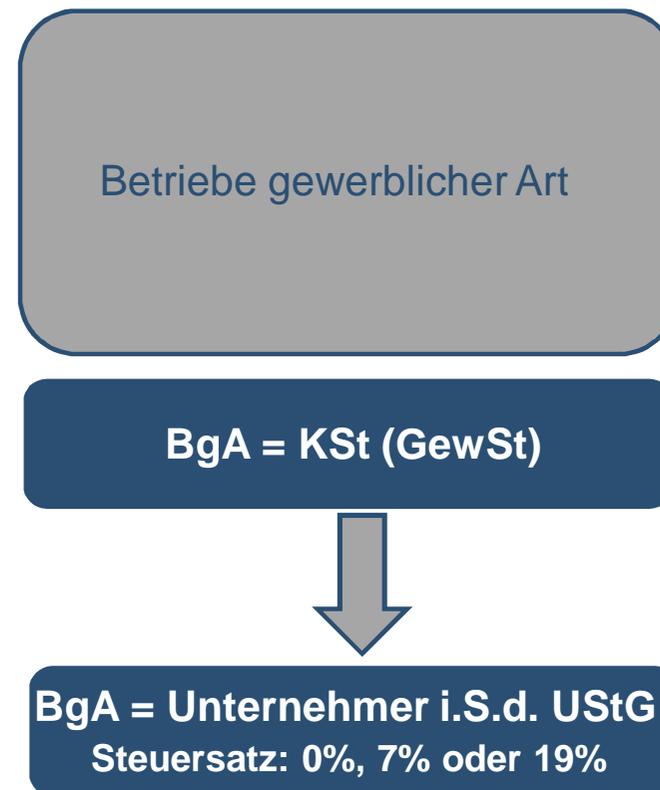
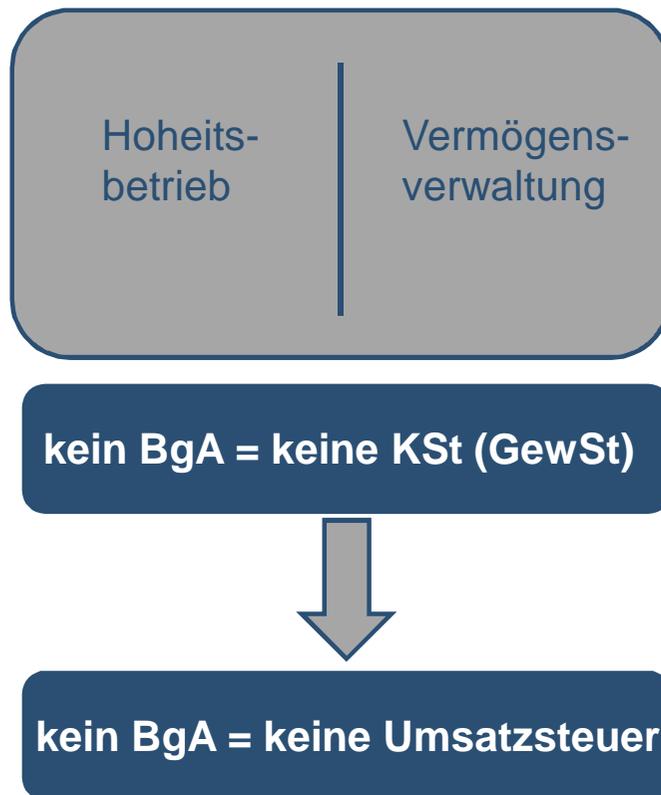
Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG) und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig (...)

Auch wenn die Voraussetzungen des Satzes 1 nicht gegeben sind, **gelten als** gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne dieses Gesetzes:

1. *(weggefallen)*
2. die Tätigkeit der Notare im Landesdienst und der Ratsschreiber im Land Baden-Württemberg, soweit Leistungen ausgeführt werden, für die nach der Bundesnotarordnung die Notare zuständig sind;
3. die Abgabe von Brillen und Brillenteilen einschließlich der Reparaturarbeiten durch Selbstabgabestellen der gesetzlichen Träger der Sozialversicherung;
4. die Leistungen der Vermessungs- und Katasterbehörden bei der Wahrnehmung von Aufgaben der Landesvermessung und des Liegenschaftskatasters mit Ausnahme der Amtshilfe;
5. die Tätigkeit der Bundesanstalt für Landwirtschaft und Ernährung, soweit Aufgaben der Marktordnung, der Vorratshaltung und der Nahrungsmittelhilfe wahrgenommen werden.

Umsatzsteuer

Bisherige Rechtslage



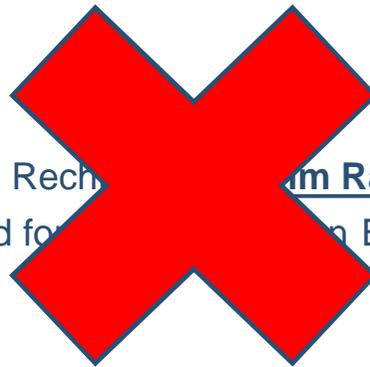
Umsatzsteuer

Neuregelung seit 01.01.2017: § 2 und § 2b UStG



§ 2 Abs. 3 S. 1 UStG:

Die juristischen Personen des öffentlichen Rechts im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG) und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig (...)



Ersatzlose Aufhebung ab 01.01.2017

Neuregelung - § 2b Abs. 1 UStG:

S. 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.

Umsatzsteuer

Neuregelung seit 01.01.2017: § 2 und § 2b UStG



§ 2b Abs. 2 UStG:

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.

Umsatzsteuer

Neuregelung seit 01.01.2017: § 2 und § 2b UStG



§ 2b Abs. 3 UStG:

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 einer juristischen Person 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.

Umsatzsteuer

Neuregelung seit 01.01.2017: § 2b UStG - Prüfschema



privatrechtlich
(zivilrechtliche Verträge, z.B. Mietvertrag etc.)

öffentlich-rechtlich
(z.B. Verwaltungsakt, öffentlich-rechtlicher Vertrag)

Grundsatz:
Unternehmerische Tätigkeit
§ 2 UStG, keine Sonderregelung

Katalogtätigkeiten
(u.a. Vermessungsleistungen)

Grundsatz: § 2b UStG,
keine unternehmerische Tätigkeit,
hoheitliches Handeln

 = umsatzsteuerpflichtig

Rückausnahmen:
„Wettbewerbsverzerrung“?

 = nicht umsatzsteuerpflichtig

Rückrückausnahmen:
kleinere Wettbewerbsverzerrungen,
steuerfreie Umsätze ohne Option, begünstigte Kooperation

Umsatzsteuer

Rechtsgrundlagen im „Übergangszeitraum“



Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. in der unionswidrigen Auslegung des Gesetzgebers und Zugrundelegung der alten Verwaltungspraxis

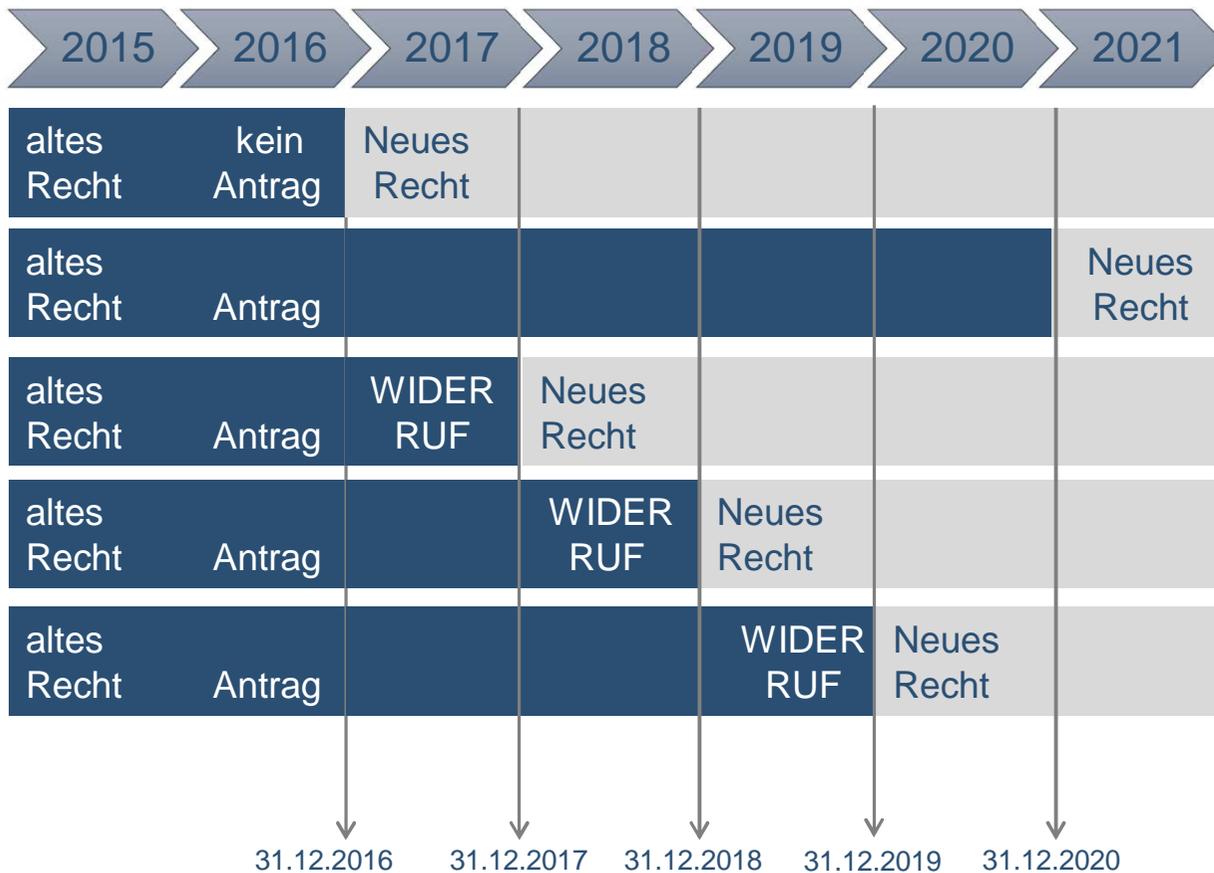
Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. in der richtlinienkonformen Auslegung der Finanzrechtsprechung

Anwendung des neuen § 2b UStG

Außerdem zu beachten: nur einheitliche Anwendung eines Systems für das gesamte Unternehmen
→ keine „Rosinenpickerei“ zulässig!

Umsatzsteuer

Übergangsregelung und Anwendung altes/neues Recht



- **BMF-Schreiben vom 16.12.2016**, BStBl. 2016 I S. 481, umfangreiche Hinweise zur Anwendung § 2b UStG
- **BMF-Schreiben vom 27.07.2017**, BStBl. 2017 I S. 1239 zur Optionserklärung, Rücknahme usw. und zeitlichen Anwendung
- Zentrale Fallsammlung Senator für Finanzen Land Berlin vom 22.06.2018

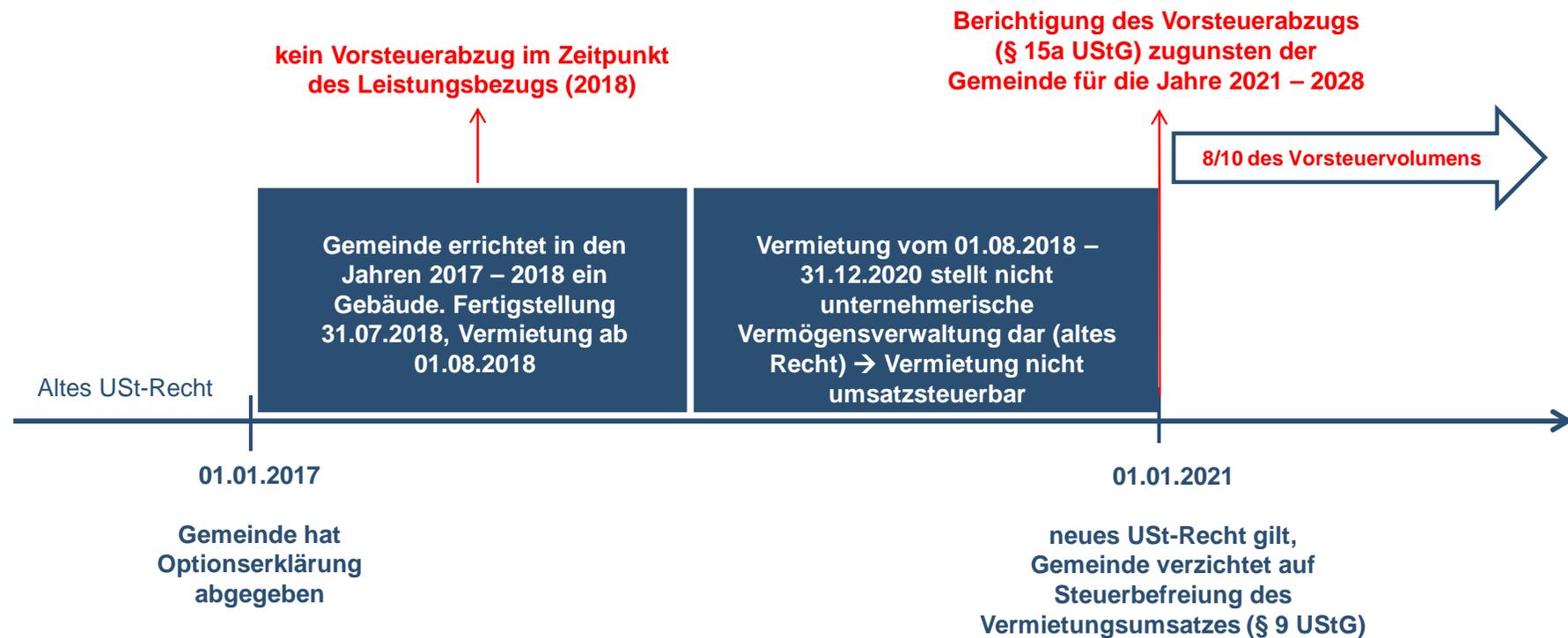
Quelle: Baldauf, Unterlagen Kommunale Steuerfachtagung 2018, Leipzig

Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug der JPÖR



Beispiel: BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rz. 64



Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug der JPöR



Beispiel: BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rz. 66



Umsatzsteuer

Zusammenarbeit mit JPöR / Hinweise zur Vertragsgestaltung



Sofern hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Einordnung Unsicherheiten bestehen, ist wie folgt zu differenzieren:

Vertragsbeziehung zwischen den JPöR von § 2b UStG abgedeckt, d.h. jetzt und in Zukunft nicht umsatzsteuerbar

Vertragsbeziehung zwischen den JPöR von § 2b UStG nicht bzw. nicht sicher abgedeckt

umsatzsteuerbar aber umsatzsteuerfrei, Option nach § 9 UStG zulässig und gewünscht?

umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig

umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig, vorzeitige Rücknahme der Optionserklärung?

Vertragliche Regelungen zur möglichen späteren Nachforderung von Umsatzsteuer vom anderen Vertragspartner notwendig!

Umstellungskonzept



Schritt 1:

Durchsicht der bestehenden Einnahmen („Screening“)

- Durchführung einer **Leistungsinventur**
- Welche Einnahmen erzielt die JPÖR?
- Auswertung der Buchungen (Sachkontenebene), Haushaltspläne, Wirtschaftspläne
- ggf. Festlegung einer individuellen Bagatellgrenze
- Durchführung einer **Vertragsinventur**
- rechtliche Grundlagen (ÖR oder PR) dieser Einnahmen
- Abstimmung mit den einzelnen beteiligten Zuständigkeiten

**Aufnahme der
bestehenden
Verhältnisse
der JPÖR
(„Ist-Situation“)**

Umstellungskonzept



Schritt 2: umsatzsteuerliche Bewertung der Einnahmen

- **Schwerpunkte:**
 - Vermögensverwaltung
 - Beistandsleistungen
 - Zuschüsse von/an die JPöR
 - Beteiligungen
- **Umgang mit steuerlichen Sachverhalten der Vergangenheit**
 - Berichtigung von Steuererklärungen / erstmalige Deklaration nicht erfasster Tätigkeiten / BgAs
 - Nachzahlungen, ggf. Zinsen

Schritt 3: Zusammenfassung der Ergebnisse

- Sachstandsbericht mit dezidiertem Darstellung des Handlungsbedarfs nach Haushaltsstellen
- persönliche Darstellung bei den Verantwortlichen und Gremien

Umstellungskonzept



Schritt 4: Erarbeitung des weiteren Vorgehens / Optionen

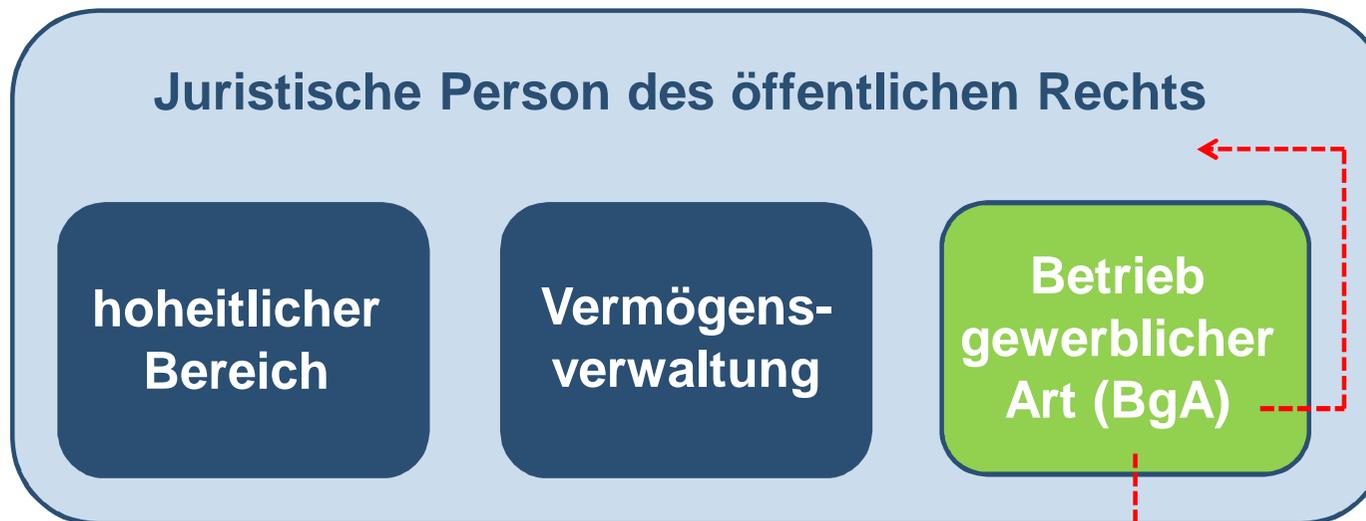
- Umgang mit ertragsteuerlichen / umsatzsteuerlichen Nachdeklarationen
- zu berichtigende und/oder erstmalige Erklärungen (§ 153 AO)
- Anpassung laufende Verträge → Umsatzsteuerklauseln, Optionen
- Besprechung Vorsteuer-Potentiale
- Wechsel von privatrechtlichem Handeln zu öffentlich-rechtlichem Handeln oder umgekehrt?
- Ausgestaltung von überörtlichen Kooperationen → Anpassungsbedarf?
- Umstellung Rechnungswesen (Faktura, Vorsteuer, Steuerschlüssel, IT)
- Kommt ggf. eine vorzeitige Rücknahme der Optionserklärung in Betracht?



Exkurs- Kapitalertragsteuer

Kapitalertragsteuer

Grundverständnis verdeckte Gewinnausschüttung



Stufe 2:
Kapitalertragsteuer
bei offenen, ver-
deckten oder fiktiven
Vermögenstransfers

Stufe 1:
Ertragsbesteuerung (KSt, SolZ,
ggf. GewSt) des BgA

Kapitalertragsteuer

Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG

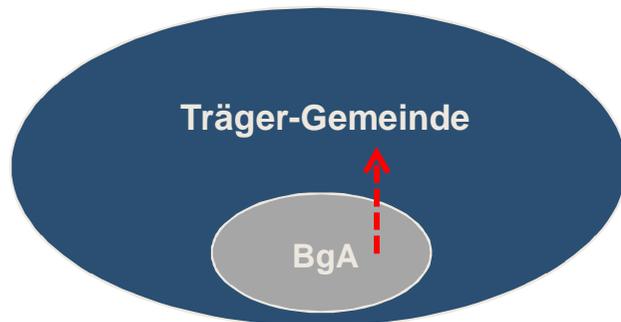
Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören

- der **nicht den Rücklagen zugeführte Gewinn** und
 - **verdeckte Gewinnausschüttungen**
-
- eines nicht von der Körperschaftsteuer befreiten BgA im Sinne des § 4 des KStG ohne eigene Rechtspersönlichkeit,
 - der den Gewinn durch **Betriebsvermögensvergleich** ermittelt **oder**
 - **Umsätze** einschließlich der steuerfreien Umsätze, ausgenommen die Umsätze nach § 4 Nummer 8 bis 10 des UStG, von mehr als 350 000 Euro im Kalenderjahr **oder**
 - einen **Gewinn** von mehr als 30 000 Euro im Wirtschaftsjahr hat, ...
 - Die **Auflösung der Rücklagen** zu Zwecken außerhalb des Betriebs gewerblicher Art führt zu einem Gewinn im Sinne des Satzes 1;
 - umfangreiche Hinweise: BMF-Schreiben vom 09.01.2015, BStBl. 2015 I S. 111

Kapitalertragsteuer

Ausgangslage und Konstellation

„Transfer“ vom BgA (ohne eigene Rechtspersönlichkeit) in den Hoheitsbereich



offene oder verdeckte
Gewinnausschüttung bzw.
fingierte Ausschüttung in
Höhe des Jahresüberschusses

- Vermögenstransfers zwischen BgA und Hoheitsbereich sind wie Ausschüttungen zu beurteilen
- stellen fiktive Dividenden dar § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG
- KEST nach §§ 43 Abs. 1 Nr. 7c, 43a Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG = **15 % zzgl. SolZ**
- **abgeltende** Wirkung!

Haftungsausschluss und Weitergabebeschränkung



Dieses Dokument wurde mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt, ist aber weder dazu geeignet noch bestimmt, konkreten Beratungsbedarf zu decken. Wir raten deshalb dringend dazu, die in diesem Dokument enthaltenen Informationen nicht zur Grundlage von Entscheidungen jedweder Art zu machen, ohne zuvor einschlägigen professionellen Rat bei der Commercial Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft eingeholt zu haben. Sämtliche Informationen basieren auf dem aktuellen Rechtsstand und können sich ändern.

Entsprechend übernehmen die Commercial Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft sowie deren gesetzliche Vertreter, Partner, Angestellte und sonstigen Mitarbeiter keinerlei Verantwortung oder Haftung für die Folgen einer Verwendung dieses Papiers ohne entsprechende Beratung.

Bitte wenden Sie sich an die Commercial Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft, um die Inhalte dieses Dokumentes und deren Nutzbarkeit für Sie vor dem Hintergrund Ihrer konkreten Situation zu erörtern.

Copyright: Commercial Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft – Alle Rechte vorbehalten
Die Wiedergabe, Vervielfältigung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche Weitergabe oder sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der Commercial Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft gestattet.



Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Christian Fischer
Dipl.-Wirtschaftsjurist (FH)
Steuerberater / FB IStR

Telefon 0381 45471 - 50
Telefax 0381 45471 - 19
E-Mail christian.fischer@ct-gruppe.de

Commerzial Treuhand GmbH
Am Kabutzenhof 21
18057 Rostock

Telefon 0381 45471 - 0
Telefax 0381 45471 - 19
E-Mail ct-rostock@ct-gruppe.de

www.ct-gruppe.de