



**Städte- und Gemeindebund
Nordrhein-Westfalen**

■ Städte- und Gemeindebund NRW • Postfach 10 39 52 • 40030 Düsseldorf

Herrn Staatssekretär
Dr. Patrick Opdenhövel
Ministerium der Finanzen Nordrhein-Westfalen
40190 Düsseldorf

Per E-Mail: patrick.opdenhoevel@fm.nrw.de

Postfach 10 39 52 • 40030 Düsseldorf
Kaiserswerther Straße 199-201
40474 Düsseldorf
Telefon 0211 • 4587-1
Telefax 0211 • 4587-287
E-Mail: info@kommunen.nrw
pers. E-Mail: CarlGeorg.Mueller@kommunen.nrw
Internet: www.kommunen.nrw

Aktenzeichen: 41.6.8.4-004/004
Ansprechpartner: Beigeordneter Hamacher
Referent Müller
Durchwahl 0211 • 4587-220

28. Februar 2020

Umsetzung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) in den nordrhein-westfälischen Kommunen

Ihr Schreiben vom 17. Oktober 2019, Aktenzeichen S 7107 - 1 - V A 4

Sehr geehrter Herr Dr. Opdenhövel,

wir bedanken uns herzlich für Ihr o.g. Schreiben und die Möglichkeit, aus unserer Sicht besonders klärungsbedürftige Rechtsfragen aufzulisten, um im Nachgang in einen klärenden Dialog unter Beteiligung der weiteren beteiligten Ressorts wie auch der Steuerabteilung Ihres Hauses einzutreten.

Die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände hat mit Schreiben vom 4. Juni 2019 (Anlage zu unserem Schreiben vom 1. Juli 2019) sowie vom 30. Oktober 2019 (**Anlage**) bereits klärungsbedürftige Fallgestaltungen beschrieben, die wir uns ebenfalls zu eigen machen und auf die wir uns hier beziehen dürfen. Dasselbe gilt für die dort aufgestellten Forderungen und vorgeschlagenen Lösungsansätze.

Im Folgenden stellen wir ergänzend, jedoch nicht abschließend, neben generellen Fragen (dazu I.) einige spezifische kommunale Handlungsfelder vor, die uns von unseren Mitgliedern als problematisch mit Blick auf die Neuregelung des Umsatzsteuerrechts beschrieben werden (dazu II.). Wir schließen mit einigen Bemerkungen zum Status quo und zu unseren Erwartungen an kommende Gespräche (dazu III.).

I. Generelle Fragen zum Regelungsstand

Mit dem BMF-Schreiben vom 14.11.2019 (GZ: III C 2 -S 7107/19/10005 :011) wird – über die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG hinaus – ein ungeschriebener, zusätzlicher „Wettbewerbstest“ verlangt und damit das vom Gesetzgeber vorgesehene Regelbeispiel für Sachverhalte, in denen eigentlich per se keine Wettbewerbsverzerrung vorliegen soll, wiederum eingeschränkt.

Einerseits wirft diese überraschende Auslegung die Frage auf, inwieweit auf die Regelung des § 2b UStG auch im Übrigen noch vertraut werden kann. Vor allem könnte diese Auslegung aber erhebliche Auswirkungen haben, die das bisherige Verständnis des Abs. 3 Nr. 2 stark verändern. Wie auch im Falle der weiteren beiden Schreiben des BMF aus November 2019 (vom 15.11.2019 – GZ III C 2 - S 7107/19/10007 :001 sowie vom 29.11.2019 – GZ III C 2

- S 7107/19/10007 :003) scheinen die Aussagen eher dazu angetan, die Verunsicherung vor Ort noch zu steigern, als zu einer konstruktiven Lösung beizutragen. Es stellt sich hier die grundsätzliche Frage, ob damit wesentliche Aussagen des BMF-Schreibens vom 16.11.2016 – dort insbesondere die Beispiele aus Rz. 50 – überhaupt noch von Relevanz sind. Unabhängig davon, dass es in vielerlei Konstellationen noch klärungsbedürftig erscheint, ob und wann eine Aufgabenübertragung in Gänze (noch) vorliegt, steht nach dem Schreiben vom 14.11.2019 die Frage im Raum, ob im Rahmen der nachgelagerten Wettbewerbsprüfung nicht wiederum einzelne Leistungen zu betrachten wären, bei denen Wettbewerb bestehen könnte.

Beispiel: Übertragung der Aufgabe der Rechnungsprüfung in Gänze, allerdings Prüfung des Jahresabschlusses und der Vergaben als Tätigkeiten im Wettbewerb?

Betrachtet man alle aktuellen Aussagen des BMF zusammen, erscheint angesichts der diffusen Gemengelage eine rechtssichere Einschätzung derjenigen Bereiche, in denen keine Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, vor Ort kaum noch möglich.

Um ein im Schrifttum bereits prognostiziertes langsames Aussterben interkommunaler Kooperationen (vgl. Meffert, KStZ 2020, S. 6 ff.) zu verhindern, das auch wir für eine reale Gefahr halten, muss von Seiten der Finanzverwaltung dringend Abhilfe geschaffen werden. Diese Entwicklung gilt es jetzt mit aller Energie zu stoppen – denn einmal abgebaute Kooperationen bleiben erfahrungsgemäß häufig auch dauerhaft verschwunden.

Darüber hinaus wurde an uns die generelle Frage herangetragen, ob § 4 Nr. 29 UStG auch auf Pflichtzusammenschlüsse (bspw. Kreise) Anwendung finden kann. Auch dies erscheint ungeklärt.

Am geeignetsten zur Klärung dieser grundsätzlichen Unsicherheiten wie auch konkreterer Konstellationen (dazu sogleich unter II.) wäre aus unserer Sicht die Möglichkeit verbindlicher Klärung im Einzelfall, weshalb wir auch hier noch einmal nachdrücklich die Forderung unserer Bundesverbände unterstützen und unterstreichen, zumindest für einen angemessenen Zeitraum eine „umsatzsteuerliche Anrufungsauskunft“ für juristische Personen des öffentlichen Rechts für alle Anwendungsfragen des § 2b UStG zu schaffen, die den Kommunen und anderen Betroffenen einen Rechtsanspruch gewährt, konkrete Anwendungs- und Auslegungsfragen im Einzelfall und innerhalb bestimmter Fristen kostenlos und verbindlich von den örtlich zuständigen Finanzämtern klären zu lassen.

II. Ergänzende klärungsbedürftige Anwendungsfelder

Die folgenden (möglicherweise) umsatzsteuerrelevanten kommunalen Handlungsfelder und Fragen wurden uns in dieser oder ähnlicher Form durch unsere Mitglieder geschildert. Sie stehen pars pro toto für die Vielzahl problematischer Fälle vor Ort. Die Auflistung ist wie angedeutet keinesfalls als abschließend zu verstehen. Die Liste klärungsbedürftiger Einzelfragen weitet sich vielmehr täglich aus.

Wegen der unter I. skizzierten generellen Unklarheiten haben wir auf eine Zusammenfassung oder Abstrahierung der uns übermittelten Fragen weitestgehend verzichtet. Wir stellen die Konstellationen, die aus Sicht unserer Mitglieder einer umsatzsteuerrechtlichen Einordnung mit Blick auf § 2b UStG bzw. auf einzelne Steuerbefreiungstatbestände bedürfen, stattdessen möglichst authentisch dar.

1. Friedhofswesen

Zu klären bleibt die steuerrechtliche Einordnung von „Ausgrabungen“ und „Umbettungen“.

Außerdem stellt sich die Frage, wie die Unterhaltung von Grabstätten zu beurteilen ist, die aufgrund rechtlicher Bestimmung und wegen der besonderen Gegebenheiten im Einzelfall *ausschließlich* in der Verantwortung des Friedhofsträgers liegt.

Beispiele:

Pflegefreie Gemeinschaftsgrabanlagen, die der Beisetzung einer Vielzahl von Urnen verschiedener Verstorbener in einer einheitlich gestalteten Anlage dienen, bei der die Gestaltung durch die Friedhofsverwaltung vorgegeben wird und die in der Verantwortung der Friedhofsverwaltung gepflegt und unterhalten wird.

Regelung in der städtischen Friedhofssatzung, dass Einebnungen nur durch Mitarbeiter des städtischen Friedhofs durchgeführt werden dürfen. Wird das Liegerecht auf dem städtischen Friedhof für eine bestimmte Zeit vereinbart, so ist dies nur in Verbindung mit den hier geregelten Abnahme- und Annahmeverpflichtungen möglich.

Die Beispiele betreffen (auch) die Frage der sog. Marktrelevanz einer Leistung – als Voraussetzung ihrer Relevanz für einen (potenziellen) Wettbewerb. Laut BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (Rz. 27) ist die Marktrelevanz zwar grundsätzlich nicht auf einen lokalen Markt beschränkt. Sofern jedoch für einen räumlich abgegrenzten Bereich eine Abnahme- oder Annahmeverpflichtung von Leistungen der öffentlichen Hand bestehe, definiere dies einen räumlich relevanten Markt (vgl. BFH-Urteil vom 3. Juli 2008, V R 40/04, BStBl 2009 II S. 208). Es sei dann auf den Geltungsbereich dieser Verpflichtung abzustellen und eine Wettbewerbssituation zu verneinen. Lägen für Leistungen gleicher Art in einem räumlich abgegrenzten Bereich besondere Abnahme- und Annahmeverpflichtungen nicht vor, kann potenzieller Wettbewerb grundsätzlich nicht ausgeschlossen werden. Dies gelte für Fälle eines öffentlich-rechtlichen Anschluss- und Benutzungszwangs entsprechend.

In den Beispielfällen sind andere Dienstleister zur Leistungserbringung gar nicht berechtigt, so dass u. E. eine Wettbewerbsverzerrung von vornherein ausgeschlossen ist.

2. Feuerwehrwesen

Das Feuerwehrwesen bildet einen typischen Anwendungsfall für Konstellationen interkommunale Zusammenarbeit. So steht vor Ort etwa die rechtssichere Einordnung folgender Gestaltungen infrage:

- In vielen ländlichen Gemeinden besteht nur eine Freiwillige Feuerwehr. Auf der Basis eines ABC-Schutzkonzeptes des Kreises haben bisweilen mehrere benachbarte Kommunen eine öffentlich-rechtliche Vereinbarung über die Bildung eines gemeinsamen ABC-Zuges und die Vorhaltung eines Gerätewagens „Gefahrgut“ auf unbestimmte Zeit geschlossen. Es erfolgt Kostenerstattung.
- Daneben existieren öffentlich-rechtliche Vereinbarungen zwischen Kreisen und kreisangehörigen Kommunen über die Bildung eines Atemschutzverbundes. Mit einer solchen Vereinbarung übernimmt der Kreis die zentrale Anschaffung, Wartung, Pflege und Reparatur der Atemschutzgeräte für die beteiligten Feuerwehren gegen Kostenerstattung (Festbetrag je Gerät mit der Option, diesen Festbetrag bei veränderten Kosten anzupassen).
- Darüber hinaus existieren öffentlich-rechtliche Vereinbarungen zwischen Kommunen über die Durchführung der Brandschau nach dem FSHG.
- Der Kreis ist für die Kreisschlauchpflege zuständig, die allerdings häufig eine örtliche Feuerwehr gegen Kostenerstattung übernimmt. Hierunter fallen zum einen die Personalkosten der Feuerwehrmitarbeiter, die die Reinigung und Pflege der Schläuche durchführen, aber auch die Miete für die Räumlichkeiten, in denen die Schläuche gelagert werden.

- Teilweise werden Feuerwehrfahrzeuge vom Kreis angeschafft. Die städtische Feuerwehr pflegt und wartet diese (weswegen dem Kreis Personalkosten berechnet werden) und stellt einen Stellplatz in der Feuerwache gegen Miete zur Verfügung. In Frage steht hier etwa (wie auch in der vorherigen Konstellation der Schlauchpflege), ob möglicherweise zwei unabhängige Leistungen vorliegen.
- Teilweise soll vermieden werden, dass bestimmte Geräte von jeder Feuerwache angeschafft werden müssen, obwohl diese nicht ständig genutzt werden und so ein „Teilen“ der Geräte sinnvoll und wirtschaftlich erscheint – etwa bei einer Drehleiter, die mit anderen Kommunen „geteilt“ wird. Hierzu werden pauschale Vorhaltekosten berechnet, um die Kosten aufzuteilen.

Insbesondere am Beispiel des Feuerwehrwesens lässt sich die Befürchtung verdeutlichen, dass angesichts des sog. Bauhof-Beispiels im BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (dort Rn. 50) eine (teilweise seit langem bestehende) interkommunale Zusammenarbeit umsatzsteuerpflichtig werden könnte, weil eine Aufgabe (hier: Feuerwehr) nicht im Ganzen übertragen wird bzw. werden kann.

3. Bereiche Bildung und Jugend

In diesen Bereichen wird uns die Einordnung etwa der folgenden Konstellationen als problematisch beschrieben:

- Im schulischen Bereich, aber auch darüber hinaus im Bereich der Jugendarbeit werden regelmäßig Reisen durchgeführt – seien es Klassenfahrten, seien es Fahrten mit Schülern/Jugendlichen zu Sportwettbewerben o. Ä., die insoweit über den rein schulischen Bereich hinausgehen. Wie sind derartige Veranstaltungen (insbesondere im Jugendbereich) steuerrechtlich einzuordnen, wenn die Kommune ein symbolisches, nicht kostendeckendes Entgelt erhebt? Wie ist eine kostendeckende Erhebung einzuordnen? Wie ist mit Freizeitveranstaltungen im Jugendbereich zu verfahren, wenn hierfür kein Entgelt erhoben wird?
- Übernahme der Aufsichtspflicht durch Erziehungsberechtigte in Kindergärten.
- Einige Schulträger bieten Berufsmessen an. Für die Schüler ist der Besuch dieser Messe kostenlos. Regelmäßig werden jedoch Standgebühren von den teilnehmenden Unternehmern verlangt, um die Kosten für die Messe abzudecken. Diese Standgebühren werden auf privatrechtlicher Grundlage erhoben und sind allein damit schon grundsätzlich steuerbar. In Frage steht aber eine Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 12 UStG oder gem. § 4 Nr. 21 UStG. Wie wäre ein von den Unternehmern auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erhobenes Entgelt einzuordnen?
- Einordnung eines Dienstleistungskonzessionsvertrags für eine Mensa (Schule/KiTa).
- Einschätzung der Erbringung von Bildungsleistungen im kommunalen Zweckverband (Volkshochschule) und einer möglichen Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 22a UStG; aktuell erscheint unklar, wie die Leistungen der Volkshochschulen vor dem Hintergrund der aktuellen (richtlinienkonformen) BFH-Rechtsprechung einzuordnen sind.
- Verwaltung von Schulkonten durch Lehrer; auf die Konten werden Kopiergelder, Essensgelder, Elternanteile für Ausflüge/Klassenfahrten/Schulbücher, Spenden, Einnahmen aus Schülerprojekten (Schülerkiosk, -firmen) usw. eingezahlt.
- Weiterhin werden zu bestimmten Anlässen (Basar, Schulfest, Einschulung) Essen/Getränke/Sachspenden veräußert; Behandlung von im Rahmen der Jugendhilfe anfallenden Erlösen aus dem Verkauf von Speisen und Getränken in Jugendzentren u. Ä. an die Besucher derartiger Einrichtungen. Möglicherweise kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr.25 S.3 Buchstabe b UStG in Betracht; ebenso käme ggf. die

Definition derartiger Leistungen als Nebenleistung zur Hauptleistung der erzieherischen Jugendhilfe in Betracht, wonach der Verkauf ebenfalls steuerbefreit wäre.

- Generelle Einordnung aller kulturellen, wissenschaftlichen, lehrenden, sportlichen und musischen Angebote der kommunalen Volkshochschulen, Musikschulen und Bibliotheken.
- Elternbeiträge für Lernmittel.
- Einordnung von Erbbaupachtverträgen mit Elternvereinen, die Kindertagesstätten betreiben.

4. Abwasserbereich

Die Landeswasserverbände übernehmen in vielen Fällen die Aufgabe der Gewässerunterhaltung, die diesen per Satzung von Gemeinden übertragen wurde (§ 63 Abs. 3 LWG). Die Übertragung dieser Aufgabe ist öffentlich-rechtlicher Natur (§ 63 Abs. 1 LWG). Diese Aufgabe kann nur in vollem Umfang übertragen werden, nicht punktuell für bestimmte Bereiche (§ 62 Abs. 6 LWG). Teilweise übernehmen Gemeinden trotzdem einige Unterhaltungsaufgaben, um neben den Unterhaltungsmaßnahmen nach dem LWG noch weitergehende Unterhaltungsmaßnahmen durchzuführen. Zur finanziellen Entlastung erhalten sie hierfür vom Landeswasserverband eine Kostenerstattung in der Höhe, die dem Landeswasserverband für die pflichtmäßige Unterhaltung entstehen würde. Aufwendungen, die die Stadt darüber hinaus hat, sind nicht erstattungsfähig und ebenfalls nicht umlagefähig. Wie sind solche Vereinbarungen zu werten?

5. Rechenzentren und IT-Infrastruktur

Dieses Problemfeld wird bereits in der Anlage (dort unter II. 1.) ausführlich angesprochen. Viele Kommunen sind Mitglied in einem Zweckverband, der Aufgaben im Rahmen der Softwarebereitstellung, Datenverarbeitung und -speicherung etc. übernimmt (Rechenzentrum). Daneben gibt es auch vor Ort in den einzelnen Rathäusern gemeindeeigene Hardware, Anwendungssoftware etc. Bisläng erscheint unklar, ob und gegebenenfalls welche Leistungen eines Rechenzentrums als lediglich verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeit eingeordnet werden bzw. wann gegebenenfalls von einer Aufgabenübertragung im Ganzen gesprochen werden kann. Gerade unter Datenschutzaspekten liegt ein spezifisches öffentliches Interesse an derartigen Mitgliedschaften nahe.

Ähnliche Fragen stellen sich auch im Verhältnis zu Tochterunternehmen der Kommunen, zum Beispiel im Falle der Mitnutzung/Lizenzbereitstellung von Softwareprodukten (Beck-online, juris, etc.) gegen Kostenerstattung.

Auch Fälle interkommunale Zusammenarbeit sind in diesem Zusammenhang nicht selten. So werden Softwarelösungen (etwa zur Gehaltsabrechnung) bisweilen von einer Kommune eingekauft und – wiederum gegen Kostenerstattung – auch für andere Kommunen verwendet.

Schließlich finden auch innerhalb der Kommunen Vorgänge statt, deren steuerliche Einordnung nicht klar erscheint, etwa in Fällen, in denen von Gemeindemitarbeitern eine Pauschale für die private Nutzung eines Diensttelefons an die Gemeinde entrichtet wird.

6. Bauhof

Allgemein steht die steuerliche Einordnung von Leistungen in Frage, die der Bauhof erbringt, etwa

- Gehwegabsenkungen (für Privatleute)

- Serviceleistungen für private Dritte (z. B. für Vereine)
- Serviceleistungen für Stadtwerke (Eigenbetrieb) / Stadtmarketing (Regiebetrieb)
- Anbringen der städtischen Weihnachtsbeleuchtung.

Wir erlauben in diesem Zusammenhang auch den Hinweis, dass das sog. Bauhof-Beispiel im BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (dort Rn. 50) weithin als sehr unglücklich empfunden wird, weil eine öffentliche Aufgabe „Bauhof“ – zumindest nach materiell-gesetzlichen Maßstäben – nicht existiert.

7. Personalwesen

Fragen in diesem Zusammenhang betreffen etwa

- die Personalgestellung an eine Fachhochschule für öffentliche Verwaltung
- Zurverfügungstellung von Jobtickets für Bedienstete; im Einzelnen:

Die öffentlichen Verwaltungen haben sich mit einem sog. Job-Ticket-Vertrag regelmäßig dazu verpflichtet, für alle Bediensteten der Verwaltung, unabhängig von der tatsächlichen Nutzung, ein Job-Ticket abzunehmen. Die Kosten der „Anschaffung“ werden auf die tatsächlichen abnehmenden Nutzer umgelegt, wodurch in der Gesamtbetrachtung die Kosten grundsätzlich gedeckt werden. Der einzelne Abnehmer zahlt durch dieses Verfahren jedoch ggf. mehr als die eigentlichen „Anschaffungskosten“ eines einzelnen Job-Tickets.

Beispiel:

<i>Anzahl Mitarbeiter in der Verwaltung</i>	<i>400 Personen</i>
<i>Anzahl der Abnehmer in der Verwaltung</i>	<i>266 Personen</i>
<i>Anschaffungskosten eines Job-Tickets</i>	<i>30,00 €/Monat</i>
<i>Weitergabe des Job-Tickets an einen Abnehmer</i>	<i>45,00 €/Monat</i>
<i>Differenz</i>	<i>15,00 €/Monat</i>
<i>Differenz (Mehrbetrag) insgesamt im Jahr</i>	<i>47.880,00 €</i>

Unabhängig von der generellen steuerrechtlichen Einordnung dieser Konstellation stellt sich insbesondere die Frage, welche Konsequenzen aus diesem vermeintlichen „Mehrbetrag“ entstehen.

- Teilung einer Stelle im Archiv: Ein Mitarbeiter im Archiv einer Kommune wird zu 50 % für diese und zu 50 % für eine andere Kommune auf Basis einer öffentlichen-rechtlichen Vereinbarung tätig. Die andere Kommune erstattet 50 % der Personalkosten und 2 % Verwaltungsgemeinkostenzuschlag. Hier stellt sich insbesondere die Frage, ob eine Aufgabe in Gänze übertragen wurde.
- Erstattung von Personalkosten für im Jobcenter tätiges kommunales Personal.

8. Vermietung

Aktuell werden kurz- und langfristige Vermietungen umsatzsteuerlich unterschiedlich behandelt. Inwiefern verändert sich diese Situation möglicherweise unter der Geltung von § 2b UStG? So vermieten Kommunen bspw. Zimmer/Wohnungen an Geflüchtete für einen Zeitraum von mind. 6 Monaten. Was passiert aber, wenn die Vermietung tatsächlich kürzer als 6 Monate andauert, weil die Geflüchteten auf eigenen Wunsch verziehen, untertauchen o. Ä., obwohl eine langfristige Vermietung geplant war?

Häufig werden ferner kommunale Einrichtungen wie Turnhallen oder Schwimmbäder (teilweise mit Inventar, teilweise ohne) an Vereine vermietet, die im Gegenzug allerdings nur die Energiekosten erstatten müssen.

Außerdem werden Rohrleitungen durch Gemeinden an ein Telekommunikationsunternehmen vermietet, um darin Glasfaserleitungen zu verlegen.

9. Ordnungsrechtlicher Bereich

Hier werden uns wiederholt folgende Konstellationen als klärungsbedürftig genannt:

- Unterbringung von Wohnungslosen: Die Unterbringung in einer Notunterkunft erfolgt auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (es besteht kein Mietverhältnis). Unklar erscheint bisweilen vor Ort, ob ein Wettbewerb mit privaten Dritten bestehen kann, die (Miet-) Unterkünfte anbieten – insbesondere dann, wenn die wohnungslose Person Anspruch auf Sozialleistungen hat, die ihm die Finanzierung einer Wohnung grundsätzlich ermöglichen würden. Sofern hier ein Wettbewerb bestünde, wäre zu klären, ob die Benutzungsgebühren der Übergangsheime gem. § 4 Nr. 18 UStG n.F. steuerbefreit wären. Insgesamt wäre eine Stellungnahme der Finanzverwaltung wünschenswert, wie mit den Benutzungsgebühren in den verschiedenen Konstellationen umgegangen wird:
 - (1) Langzeit-Wohnungslose
 - (2) Wohnungslose, die aufgrund von Persönlichkeitsmerkmalen keine private Unterkunft finden (obwohl evtl. die finanziellen Mittel zur Verfügung stünden)
 - (3) kurzfristig Wohnungslose, die von der Wohnungslosigkeit überrascht wurden und kurzfristig kein Hotel gefunden haben
 - (4) Steuerliche Relevanz des Umstands, ob ein Wohnungsloser eine Unterkunft aus privaten Mitteln bezahlen kann oder auf Sozialleistungen zurückgreifen muss.
- Fundbüros: Das Fundrecht ist grundsätzlich im BGB geregelt. Allerdings wird die Kommune hier, zumindest in NRW, im Rahmen des LOG NRW tätig. Gem. § 5 (3) S. 1 LOG.NRW regeln die Länder, welche Behörde örtlich zuständig ist. Laut Runderlass des Innenministeriums vom 19.09.2001 (12/68.10.10-44/2940/1) ist die örtliche Ordnungsbehörde zuständig für die Entgegennahme von Fundsachen. Hierfür müssen die Kommunen Gebühren erheben gem. § 1 AVerwGebO NRW – Anlage 9. In Frage steht allerdings etwa der Verkauf von Fundsachen (beispielsweise im Rahmen einer Online-Versteigerung).
- Beseitigung einer Ölspur: Kommt es für die umsatzsteuerliche Einordnung darauf an, ob die Beseitigung der Ölspur von der städtischen Feuerwehr oder vom städtischen Bauhof durchgeführt wird? Wann erfolgt die Beseitigung einer Ölspur innerhalb (und wann möglicherweise außerhalb) des Rahmens der Gefahrenabwehr? Macht es einen Unterschied, ob die Beseitigung der Ölspur auf einer eigenen städtischen Straße erfolgt oder auf einer Kreisstraße? Wäre eine Beseitigung auf einer Kreisstraße eine Dienstleistung gegenüber dem Kreis? Ist relevant, wer die Ölspur meldet? Wie ist es zu werten, wenn der Verursacher sich direkt bei der Stadt meldet? Ist in diesem Bereich womöglich gar ein steuerbarer, privatrechtlicher Leistungsaustausch denkbar?

10. Entsorgungssektor

In Frage stehen etwa die Einordnung des Verkaufs von Müllbeuteln durch die Kommune oder der Verkauf von Altmetall, das der Baubetriebshof sammelt und bei Gelegenheit an Schrotthändler weiterveräußert.

11. (Sonstige) Kommunale Leistungen gegen Entgelt

Entgeltliche kommunaler Leistungen existieren in einer Vielzahl unterschiedlicher Spielarten, etwa als

- Bereitstellung statistischer Daten für Dritte gegen Entgelt
- Versendung des Amtsblatts an Bürger gegen ein jährliches Entgelt, das die Versandkosten abdeckt
- Verkauf von Stammbüchern im Standesamt
- Beglaubigungen gegen Entgelt (hier wird mitunter befürchtet, dass im Verhältnis zu anderen für Beglaubigungen zuständigen Stellen, zum Beispiel zu Notaren, ein Wettbewerb angenommen werden könnte)
- Vermietung von Schulräumen/anderen kommunalen Räumen (z. B. an Vereine oder für Hochzeiten), ggf. inklusive oder exklusive Inventar
- Zusätzliche Entgelte für die Nutzung besonderer Räumlichkeiten im Rahmen und ggf. auch im Nachgang einer Eheschließung
- Verkauf ausgesonderter Bücher durch die Bibliothek
- Medienverleih durch die Bibliothek, Internetnutzung in der Bibliothek
- entgeltliche Abgabe von Kopien bspw. im Einwohnermeldeamt oder in Schulen; z. T. geht es um Dokumente, die die Verwaltung nicht verlassen dürfen und deren Kopie daher innerhalb der Verwaltungsgebäude erfolgen muss (ein Wettbewerb dürfte in diesen Fällen wegen der räumlichen Beschränkungen ausscheiden.); regelmäßig wird das Entgelt auf Basis einer Verwaltungsgebührensatzung erhoben.
- Ausstellung eines Anwohnerparkausweises: Es wird kein konkreter Parkplatz vermietet, sondern nur die Erlaubnis erteilt, ohne Parkschein in bestimmten Bereichen zu parken. Hierfür wird eine Gebühr erhoben. Wäre hier, wenn eine Steuerpflicht bestünde, auch auf die Art des Parkplatzes (auf Straße, in Parkbuchten, selbständige Parkplätze) abzustellen? Dies kann in der Praxis wohl nicht immer direkt zugeordnet werden, wenn in einem Bereich unterschiedliche Parkplätze vorhanden sind.
- Durchführung/Absperrung für Events: Wenn eine Absperrung der Straße erforderlich ist, wird diese durch die Stadt gegen Gebühr vorgenommen. Gem. § 29 StVO kann für die Absperrung der Straße, wenn keine Ermessensentscheidung mehr getroffen werden muss, statt der Ordnungsbehörde selbst zwar ein Verwaltungshelfer (= privater Dritter) die Absperrung übernehmen, dieser kann allerdings nicht im eigenen Ermessen tätig werden, sondern handelt unmittelbar im Rahmen der Staatsverwaltung. Somit ist diese Handlung wie die Handlung der Behörde selbst zu werten. Daher besteht unseres Erachtens kein Wettbewerb, da die Tätigkeit nicht mit befreiender Wirkung auf einen privaten Wirtschaftsteilnehmer übertragen werden kann. Rechtssicher geklärt ist dies jedoch nicht.
- Erstattung des Reinigungsaufwands für die Aufstellflächen von Glascontainern
- Erstattung von Stromkosten für Veranstaltungen wie Feste/Märkte
- Speisen- und Getränkeverkauf in kommunalen Büchereien
- Freiwillige Kostenbeteiligungen durch Anwohner für eine Instandhaltung und Erneuerung von Straßenlaternen

12. Interkommunale Zusammenarbeit

Der große Bereich interkommunaler Zusammenarbeit bildet eindeutig einen Schwerpunkt innerhalb der Fragen, die die Geschäftsstelle mit Blick auf das neue Umsatzsteuerrecht erreichen. Klärungsbedürftig erscheinen u. a. folgende Sachverhalte:

- **Gemeinsame Vergabeverfahren:** Viele Kommunen versuchen bei größeren Projekten durch die gemeinsame Abwicklung Synergieeffekte zu erzielen. Hierbei werden die Ausschreibung sowie die Auftragsvergabe für alle teilnehmenden Kommunen von einer Kommune durchgeführt. Dementsprechend ist nur eine Kommune Auftraggeber. Diese Kommune berechnet die Kosten, die sie vom Unternehmer in Rechnung gestellt bekommt, anteilig den anderen Kommunen. Teilweise kann es auch sein, dass die Kommune die eigenen Personalkosten für den Verwaltungs- und Vergabeaufwand anteilig den anderen Kommunen berechnet. Zu klären wäre vor diesem Hintergrund etwa, wie die Weiterberechnung der Leistungen des Auftragnehmers (Waren und Dienstleistungen), die die Auftraggeber-Kommune den anderen Kommunen berechnet, zu werten ist. Außerdem fragt sich, wie die Kostenberechnungen der allgemeinen Verwaltungskosten (z.B. Personalkosten des Vergabeverfahrens) zu werten sind.
- **Gemeinsame Beschaffung/Nutzung von Sachmitteln und Ähnliches:** Viele Kommunen beschaffen aus Vereinfachungsgründen Sachmittel oder Ähnliches (z.B. gemeinsame Nutzung von Software, Erstattung von Papier- und Portokosten) zentral und berechnen die anteiligen Kosten an ihre Zweckverbände oder Eigenbetriebe weiter. Teilweise können die Betriebe oder Zweckverbände zu 100% im Besitz der Stadt sein, teilweise sind an den Betrieben oder Zweckverbänden aber auch mehrere juristische Personen des öffentlichen Rechts beteiligt.
- **Kommunenübergreifende Veranstaltungen:** Teilweise finden kostenfreie Veranstaltungen für Bürger kommunenübergreifend statt, etwa im Kulturbereich. Hier übernimmt oft eine Kommune die Hauptorganisation, um Synergieeffekte zu nutzen. Die anteiligen Kosten werden den anderen Kommunen in Rechnung gestellt.
- **Öffentlicher Personennahverkehr:** Im Rahmen des öffentlichen Personennahverkehrs findet häufig interkommunale Zusammenarbeit statt. Meist wird die Aufgabe des Personennahverkehrs auf einen Zweckverband übertragen, der auch eine etwaige Landesförderung in Anspruch nimmt. Dieser unterstützt ggf. auch die Teilnehmer-Kommunen und gibt Zuschüsse für laufende Leistungen, die sie selbst durchführen. Wie sind bspw. diese Zuschüsse zu bewerten? Wird eine Gemeinde, wenn sie selbst noch Tätigkeiten im Rahmen des Personennahverkehrs durchführt, dann – im Rahmen eines Leistungsaustauschs – für den Zweckverband tätig? Kommt es ggf. darauf an, um welche Leistungen es sich konkret handelt?
- **Abfallentsorgung:** Viele Kommunen arbeiten im Bereich der Abfallentsorgung im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung zusammen. Für die Entsorgung wird von einer Kommune oder dem Kreis ein privates Abfallunternehmen beauftragt. Der Müll wird zentral gesammelt. Die Kosten für die Abfallentsorgung trägt die Auftraggeber-Kommune. Diese Kosten werden anteilig mit den teilnehmenden Kommunen verrechnet.
- **E-Vergabe, Außenvollstreckung, Abrechnung Kindergartenbeiträge:** Bestimmte Aufgaben werden bei einzelnen Kommunen zentralisiert, um nur an einem Ort Spezialwissen vorhalten zu müssen. Zum Jahresende wird nach tatsächlichem Stundenaufwand miteinander abgerechnet.

13. Zusammenarbeit mit anderen Partnern

a. Anstalten öffentlichen Rechts (AöR)

Es kommt regelmäßig vor, dass aus dem kommunalen Leistungsspektrum ein bestimmter Teil von der Kommune an „ihre“ AöR, deren alleiniger Träger die Kommune ist, in Gänze übertragen wird.

Beispielsweise übernimmt die AöR gegen Kostenerstattung sämtliche Gebäudedienstleistungen (Gebäudemanagement) für städtische Immobilien. Die Leistungen lassen sich in die Bereiche (1) des technischen Gebäudemanagements (einschließlich Bauunterhaltung), (2) des infrastrukturellen Gebäudemanagements und (3) des kaufmännischen Gebäudemanagements untergliedern.

Aus dem von Seiten der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellten Material (insbesondere dem BMF-Schreiben vom 16.12.2016) lässt sich nicht eindeutig herleiten, ob eine umsatzsteuerliche Privilegierung aus § 2b UStG einschlägig ist. Insbesondere bleibt häufig unklar, ob eine in Gänze übertragene Aufgabe – bspw. des Gebäudemanagements – eine Aufgabe darstellt, die dem „Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe“ (§ 2b Abs. 3 Nr. 2 Buchst. b UStG) dient, so dass die Umsatzsteuerprivilegierung des § 2b Abs. 3 UStG grundsätzlich eröffnet ist. Als ungeklärt muss auch gelten, ob die Privilegierung bei einer Aufgabenübertragung in Gänze auch unbeschadet dessen gilt, dass im Rahmen der Aufgabenerledigung ggf. auch Gebäude oder Vermögensgegenstände involviert sind, die die Leistungsempfängere Körperschaft im Rahmen von wirtschaftlichen Tätigkeiten (Betriebe gewerblicher Art) nutzt. U. E. wäre die Privilegierung im geschilderten Fall des Gebäudemanagements anzunehmen. Es fehlt jedoch an rechtssicheren Möglichkeiten für Kommunen, ihre Einschätzungen zu verifizieren.

Ganz ähnliche Fragen stellen sich auch mit Blick auf andere Aufgaben (insbesondere kommunale Aufgaben der Abfallwirtschaft, der Straßenreinigung und des Winterdienstes, der Pflege, Unterhaltung und Bewirtschaftung öffentlicher Grünflächen), die mitunter auf eine AöR übertragen wurden, ohne dass diese dafür ein gesondertes Entgelt erhält. Die AöR finanziert die Erfüllung der ihr übertragenen Aufgaben soweit zulässig über die Erhebung von Gebühren. Soweit der Jahresabschluss der AöR darüber hinaus einen Verlust ausweist, wird dieser Verlust durch die Kommune ausgeglichen.

Kann in derartigen Konstellationen angenommen werden, dass die Aufgabenerfüllung durch die AöR bereits mangels eines Leistungsaustausches zwischen AöR und Trägerkommune nicht zu umsatzsteuerbaren Umsätzen zwischen der AöR und ihrer Trägerkommune führt? Stimmen Sie der Auffassung zu, dass selbst bei einem unterstellten Leistungsaustausch eine Umsatzsteuerbarkeit deswegen ausscheidet, weil die Aufgabenerfüllung letztlich lediglich gegen Kostenerstattung erfolgt (§ 2b Abs. 3 Nr. 2c UStG)? Schließlich kommt es lediglich dann und nur in dem Umfang zu einer Ausgleichszahlung, wie die mit der Aufgabenerfüllung verbundenen Ausgaben nicht durch die Gebührenerhebung gedeckt sind. Gemäß der Satzung der AöR ist die Kommune als Gewährträger für die Finanzausstattung der AöR und damit auch für den Ausgleich ggf. anfallender Verluste verantwortlich.

b. Straßen.NRW

Ein Mitglied hat mit Straßen.NRW einen Vertrag über die Übernahme von Wartungs- und Verwaltungsarbeiten an Lichtsignalanlagen geschlossen, die im Eigentum von Straßen.NRW stehen. Die Stadt übernimmt die Wartung, Verwaltung etc. gegen Kostenerstattung zuzüglich einer Vergütung für die Personalstellung und Verwaltung.

c. Volkshochschulen

Aktuell gelten insbesondere die Volkshochschulen als Hoheitsbetriebe und Kurse unterliegen in der Regel nicht der Umsatzbesteuerung. Viele Kommunen arbeiten im Rahmen der Bildungsleistungen mit anderen Kommunen zusammen. So werden beispielsweise die Aufgaben einer Volkshochschule durch eine Kommune auch für Nachbarkommunen gegen Kostenerstattung ausgeführt. Handelt es sich bei diesen Kostenerstattungen um ein Entgelt von Dritter Seite und ist dieses somit kursgenau zu berechnen? Wäre die Kostenumlage somit in eine steuerfreie und steuerpflichtige Kostenumlage aufzuteilen?

d. Private Dritte

Bisweilen werden abgenutzte kommunale Wirtschaftsgüter im Rahmen eines Kommissionsgeschäfts durch einen außenstehenden Dritten verkauft. Dabei werden die Wirtschaftsgüter auf eigene Rechnung (des Kommissionärs) aber im fremden Namen (der Kommune als Kommittenten) verkauft. Angeboten werden die Wirtschaftsgüter hierbei über ein durch den Kommissionär betriebenes Versteigerungsportal.

In Frage steht auch die Einordnung von

- Sponsoring-Verträgen zwischen einer Gemeinde und einem privaten Dritten zur Gestaltung und Pflege der Innenflächen der Kreisverkehre. Der Vertragspartner darf als Gegenleistung für die Pflege ein Werbeschild bzw. eine Werbetafel auf der Kreisinnenfläche aufstellen;
- Sportplatzpflege durch städtische Vereine, die als Gegenleistung die Sportplätze unentgeltlich nutzen dürfen.

14. Sonstige Fälle

Zuweilen kommt eine Übertragung des alleinigen „Werbenutzungsrechts“ an allen im Stadtgebiet gelegenen öffentlichen ober- oder unterirdischen Verkehrsflächen sowie stadteigenen Grundstücken und Bauwerken, soweit diese von der Stadt für eine Werbenutzung vorgesehen sind, an einen Vertragspartner vor.

Fragen der Umsatzsteuerbarkeit und der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs stellen sich auch in Zusammenhang mit dem Verkauf bzw. Zukauf von sog. Ökopunkten.

Ebenso steht die Einordnung von Spendeneinnahmen in Frage, die zum Einkauf von Sachgeschenken für bedürftige Kinder genutzt werden.

Viele Kommunen sind traditionell eng mit den örtlichen Jagdgenossenschaften verbunden, die als Körperschaften des öffentlichen Rechts grundsätzlich auch von der Regelung des § 2b UStG betroffen sind. Vor diesem Hintergrund wird zunehmend die Befürchtung an uns herangetragen, ob die Vereinnahmung der Jagdpacht künftig steuerbar werden könnte. Die Bedenken gegen eine Steuerbarkeit können wir nachvollziehen, werden die Pachten doch regelmäßig lediglich an die Grundstückseigentümer weitergeleitet. Eine Wettbewerbsverzerrung erscheint in diesem Bereich nicht ersichtlich.

Ähnliches gilt für die Leistung von sog. Wildschadenpauschalen, die (auch) an Gemeinden von den jeweiligen Jagdpächtern gezahlt werden.

III. Gedanken zum Status quo und zum weiteren Vorgehen

Unsere Mitgliedschaft befindet sich mit Blick auf die kommende Rechtsumstellung seit längerem in einem Dilemma. Jedem kommunalen Verantwortungsträger ist bewusst, dass Veränderungen anstehen – jedoch nicht, wie diese Veränderungen konkret aussehen. Von

den Kommunalverwaltungen wird seitens des Bürgers – aber häufig genug auch ausdrücklich seitens des Landes – eine unbürokratische, effiziente und bürgernahe Handlungsweise erwartet, die zugleich immer auch möglichst rechtssicher und belastungsarm zu sein hat. Doch wie soll eine einigermaßen adäquate Erfüllung dieser Rollenerwartung im umsatzsteuerlichen Bereich gelingen, wenn von keiner (!) Seite verlässliche Handlungsempfehlungen zu erlangen sind und bei fehlerhaften Umsetzungen letztlich sogar eine Strafbarkeit droht?

In ihrer Not bleibt vielen Kommunen zunehmend nichts anderes mehr übrig, als sich auf Lösungen zu konzentrieren, die allen Beteiligten als (am ehesten) rechtssicher erscheinen. Auf diesem Wege werden schon heute über Jahre und Jahrzehnte mühsam aufgebaute und eingespielte Strukturen interkommunaler Zusammenarbeit wieder eingerissen, weil sich sinnvolle Kollaborationen (von Landesseite i. Ü. immer stark beworben) als Problem statt als Lösung herausstellen und eine Verteuerung qua Besteuerung zugunsten der Bürger vermieden werden soll. Diese Entwicklung wird im Laufe dieses Jahres vermutlich noch dramatisch zunehmen!

In dem Bemühen, das angeblich auch der Schaffung der heutigen Bundesregelung zugrunde lag, nämlich einen möglichst großen Teil aktuell umsatzsteuerfreier kommunaler Leistungen auch weiterhin umsatzsteuerfrei anbieten zu können, werden zudem vielerorts die Angehörigen der steuerberatenden Berufen konsultiert. Um Missverständnissen vorzubeugen: Wir halten es für völlig richtig und alternativlos, sich durch eine angemessene Beratung rechtlich abzusichern. Allerdings müssen die Beratungsleistungen mangels anderweitiger Klärungsmöglichkeit momentan z. T. in einem Ausmaß in Anspruch genommen werden, das bei einem fairen und offenen Umgang der staatlichen Finanzverwaltung mit den Rechtsanwendern nicht notwendig wäre. Trotzdem können die Berater häufig auch nur auf bestehende Unklarheiten verweisen. Dabei könnten viele grundsätzlichere Fragen bereits durch die Finanzverwaltung vorgeklärt werden. Wir scheinen hier daran erinnern zu müssen, dass wegen seit Jahren offensichtlicher Unklarheiten öffentliche Gelder eingesetzt werden müssen, die viel sinnvoller und dringender an anderer Stelle gebraucht würden.

Dass schließlich auch das aktuelle Format einer verbindlichen Auskunft der Finanzverwaltung die Probleme in der Praxis nicht löst, mag folgendes Beispiel aus unserer Mitgliedschaft verdeutlichen:

Auf Basis einer öffentlich-rechtlichen Vereinbarung gem. § 23 Abs. 2 GkG NRW zweier Mitglieder wurden sämtliche Aufgaben der Finanzbuchhaltung übertragen (laufende Geschäfts- und Anlagenbuchhaltung, Zahlungsabwicklung, Jahresabschlussarbeiten sowie Mahn- und Vollstreckungswesen). Es erfolgt eine Erstattung der Kosten für Personal- und Sachaufwendungen.

Im Zuge der Prüfung einer möglichen künftigen Umsatzsteuerbarkeit hat der beauftragte Wirtschaftsprüfer/Steuerberater – obwohl selbst der Ansicht, dass keine Steuerbarkeit vorliege – wegen verbleibender Unsicherheiten beim zuständigen Finanzamt einen Antrag auf verbindliche Auskunft gestellt. Im Falle einer Steuerbarkeit wären die wirtschaftlichen Vorteile der Zusammenarbeit nicht mehr gegeben. Angesichts der näher rückenden Rechtsumstellung – aber auch aufgrund der Verpflichtung zur wirtschaftlichen und sparsamen Haushaltsführung – müssten unverzüglich die notwendigen Schritte zur Einstellung der Zusammenarbeit eingeleitet werden. Im Übrigen entstünde ein Stellüberhang. Letztlich könnte dies zu betriebsbedingten Kündigungen führen. Auf diese Hintergründe wurde in dem Antrag auch deutlich hingewiesen, um die Notwendigkeit einer verlässlichen Auskunft zu untermauern.

Das Finanzamt hat daraufhin mitgeteilt, es würde die Auskunft allein deshalb grundsätzlich ablehnen, weil ein noch nicht verwirklichter Sachverhalt vorliege. Der Antrag hätte bei Aufnahme des § 2b UStG in das UStG, jedenfalls aber vor Abgabe der Optionserklärung gestellt werden müssen. Aufgrund der Bedeutung der Thematik habe man die zuständige Oberfinanzdirektion sowie die Groß- und Konzernbetriebsprüfung

eingeschaltet. Die Entscheidung, an die das Finanzamt gebunden sei, habe die OFD getroffen. Selbst bei Einlegung eines Rechtsbehelfs und für den Fall, dass ein Finanzgericht die Zulässigkeit des Antrags auf verbindliche Auskunft bestätigte, würde die verbindliche Auskunft auch der Sache nach abgelehnt werden. In Abstimmung mit der OFD sei man zu dem Ergebnis gekommen, dass die Leistung steuerbar und mangels Befreiungsvorschrift steuerpflichtig sei.

Das Finanzamt stellte dem Mitglied daher anheim den Antrag zurückzunehmen. In diesem Fall würde man auf die Erhebung der ansonsten in erheblicher Höhe anfallenden Gebühren verzichten.

Ein solches Ergebnis ist für die kommunale Familie nicht akzeptabel – und zwar weder der Sache nach, noch angesichts des Umgangs der Finanzverwaltung mit kommunalen Antragstellern. Materiell halten wir diese Aussagen für höchst fragwürdig, insbesondere mit Blick auf den angeblich unzulässigen Zeitpunkt der Antragstellung. Aber auch darüber hinaus erstaunt der (ohne Begründung erteilte) Hinweis auf eine Steuerbarkeit, da es im Wesentlichen um die Übertragung klassischer hoheitlicher Tätigkeiten geht.

Davon abgesehen sind die Kommunen Teil der öffentlichen Verwaltung und zwingend auf rechtssichere Auskünfte angewiesen. Als verantwortlicher Ansprechpartner der Kommunen darf die Finanzverwaltung die Klärung von in hohem Maße praxisrelevanten Fragen nicht aussitzen. Die Lösung kann nicht sein, ohne Begründung und unter Hinweis auf möglicherweise hohe Kosten derartige Anfragen einfach abzutun.

Neben der Verlängerung der Optionsfrist halten wir daher die Schaffung einer kostenfreien und verbindlichen Klärungsmöglichkeit für offene Rechtsfragen für zwingend notwendig. Die Fristverlängerung muss so bemessen sein, dass eine rechtzeitige Beantwortung aller klärungsbedürftigen Fragen durch die Finanzverwaltung gewährleistet ist. Dabei dürfen offene Fragen einer Konformität der deutschen Regelung mit Unionsrecht nicht dazu führen, dass die Betroffenen mit einem unklaren Regelungsstand allein gelassen werden.

Von den Gesprächen mit Ihrem Haus erhoffen wir uns eine ehrliche Bestandsaufnahme, einen offenen Dialog über das weitere Vorgehen und einen raschen, unbürokratischen Anlauf zur Ausschöpfung sämtlicher landesrechtlicher Möglichkeiten, die ergänzend zu den Handlungsnotwendigkeiten auf nationaler und supranationaler Ebene sinnvoll erscheinen.

Für Gespräche stehen wir jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
In Vertretung



Claus Hamacher

Anlage