

Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand nach § 2b UStG

Kommunale Bauhöfe

Autor: Horst Meffert

Neuregelung des § 2b UStG in Bezug auf die kommunalen Bauhöfe

Mit der verbindlichen Einführung des § 2b UStG ab dem 01.01.2023 ändert sich die besondere Unternehmereigenschaft der Kommunen aus der bisherigen Regelung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. in den dort genannten Fällen hin zur theoretisch generellen Unternehmereigenschaft nach § 2 Abs. 1 UStG, die nur in besonderen Ausnahmefällen nach § 2b UStG nicht eintritt.

Diese komplexe Materie aufgreifend, konnte im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit, z.B. im Bereich der Bauhöfe, eine Leistungserbringung unter Kommunen erfolgen, ohne eine Unternehmereigenschaft zu begründen und damit ohne zusätzliche Umsatzsteuer.

Dies war auf der Grundlage des § 2b Abs. 3 Nr. 2 Buchstaben a bis d UStG zunächst möglich, bis das Bundesministerium der Finanzen diese Regelung am 14.11.2019 zum „Regelbeispiel“ erklärte und eine „gesonderte Prüfung“ einer Wettbewerbsverzerrung anordnete. Hiernach mussten alle Leistungen daraufhin geprüft werden, ob Wettbewerb privater Anbieter besteht und damit größere Wettbewerbsverzerrungen ausgelöst werden.

War dies zu bejahen, ist die Kommune Unternehmer und der Umsatzsatz steuerbar und mangels Befreiungsvorschrift auch steuerpflichtig. Die Rundverfügung lässt hier eine neue Betrachtung zu, die es erleichtert zu gestalten.

Horst Meffert
Steuerberater

Der Autor ist Referent für
Finanzen beim
Gemeinde- und Städtebund
Rheinland-Pfalz e.V.

Mit Datum vom 04.04.2022 hat das rheinland-pfälzische Landesamt für Steuern die beigefügte Rundverfügung „Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand - hier: Übertragung eines Bauhofs mit befreiender Wirkung auf eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts“ bekanntgegeben.

Das Schreiben ist aufgrund der Anregung des Gemeinde- und Städtebundes Rheinland-Pfalz und der Kommunalberatung Rheinland-Pfalz gegenüber dem rheinland-pfälzischen Ministerium der Finanzen auf der Grundlage der bayerischen Regelung ergangen. Ziel war und ist es, für die interkommunale Zusammenarbeit im Bereich der Bauhöfe, die aufgrund des BMF-Schreibens vom 14.11.2019 unter Anwendung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG trotzdem eine besondere Prüfung der größeren Wettbewerbsverzerrung erforderlich macht, eine Auslegung zur geforderten Prüfung vorzugeben und damit diese Zusammenarbeit in bestimmten Ausgestaltungen weiterhin steuerfrei zu behandeln.

Im BMF-Schreiben vom 14.11.2019 wird ausgeführt: *„Bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG handelt es sich um ein Regelbeispiel. Sind dessen Voraussetzungen gegeben, besteht eine Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Dritter vorliegen. Um eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen, ist es jedoch erforderlich, auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels gegeben sind, in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG einzutreten.“*

Kommunale Bauhöfe nehmen ein breites Aufgabenspektrum wahr, dazu gehören z.B.: Unterhaltung der Straßen, Wege und Plätze, Grünflächenunterhaltung und Friedhöfe, Gebäude- und Freiflächenunterhaltung, Winterdienst, Straßenreinigung, Kanalunterhaltung, Abfallbeseitigung, Handwerker- und Transportdienste, Hochwasserabwehr usw.

In der Rundverfügung des Landesamtes wird zur Besonderheit der rheinland-pfälzischen kommunalen Ausgestaltung von Bauhöfen – u.a. aufgrund der teilweise kleinen Ortsgemeinden und vor allem im Rahmen der Ebene der Verbandsgemeinden – Stellung genommen: *„Einige Kommunen in Rheinland-Pfalz verfügen über keinen eigenen Bauhof, weil sie die Aufgaben des Bauhofs auf eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts (im Folgenden als ‚neuer Aufgabenträger‘) übertragen haben. Dies ist zum einen in verschiedenen Konstellationen der interkommunalen Zusammenarbeit der Fall, insbesondere bei zu diesem Zweck gegründeten Zweckverbänden (§§ 2 bis 11 Landesgesetz über die kommunale Zusammenarbeit KomZG vom 22. Dezember 1982) oder bei einer Übertragung der Aufgaben auf eine andere Gemeinde oder einen Gemeindeverband (z.B. Verbandsgemeinde) durch Zweckvereinbarung (§§ 12 und 13 KomZG). Zum anderen können Aufgaben des Bauhofs auch auf ein zu diesem Zweck errichtetes oder bestehendes Kommunalunternehmen übertragen werden (§ 86a Gemeindeordnung GemO, §§ 14a und 14b KomZG). Der neue Aufgabenträger bekommt regelmäßig die anfallenden Kosten erstattet.“*

D.h. die übertragende Gemeinde hat keinen eigenen Bauhof (mehr) und es werden die anfallenden Kosten gegenüber der übernehmenden Gemeinde (Verbandsgemeinde), dem Zweckverband oder dem Kommunalunternehmen erstattet.

Zur umsatzsteuerlichen Bewertung heißt es in diesen Fällen weiter: *„Mit der Übertragung der Aufgaben ändert sich die kommunalverfassungsrechtliche Zuständigkeitsordnung mit Wirkung gegenüber jedermann. Berechtigt und verpflichtet, in dem übergegangenen Aufgabengebiet tätig zu werden, ist allein der neue Aufgabenträger. Da kommunalrechtlich in Rheinland-Pfalz eine vergleichbare Übertragung der Aufgaben des gesamten Bauhofs auf einen privaten Rechtsträger mit befreiender Wirkung jedoch nicht möglich ist, ist die Leistung nicht marktrelevant (§ 2b Abs. 1 Satz 2 UStG). Die Kommunen*

könnten eine vergleichbare Leistung nicht bei privatwirtschaftlichen Marktteilnehmern beziehen, weil diese zwar einzelne Hilfstätigkeiten erbringen dürften, nicht aber die Aufgaben insgesamt mit befreiender Wirkung übernehmen könnten. Die Übertragung der gesamten Aufgaben kann damit nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen, sodass keine Umsatzsteuer anfällt.“

Dies bedeutet aber auch, dass Leistungen des Bauhofs an einen Dritten – also nicht die Aufgabenübertragende Kommune – dem Wettbewerb unterliegen und demgemäß auch der Umsatzsteuer: *„Leistungen des neuen Aufgabenträgers an andere Kommunen, Religionsgemeinschaften oder andere Rechts-träger, die die Aufgaben des Bauhofs nicht mit befreiender Wirkung übertragen haben, sind i.d.R. steuerbar, da sie marktrelevant sind. Sie unterliegen daher der Umsatzsteuer. Ohne Belang ist, in welche Sphäre die Leistungen bei dem Leistungsempfänger eingehen.“*

Hierzu gelten auch die Ausführungen im BMF-Schreiben vom 14.11.2019: *„Bei Leistungsvereinbarungen über verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten sind regelmäßig bereits die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe b UStG nicht gegeben (siehe Randziffer 49 f. des Bezugsschreibens: ‚Bei Leistungsvereinbarungen über lediglich verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten (z. B. Gebäudereinigung) ist regelmäßig anzunehmen, dass diese nicht der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen.‘). Sie erfüllen keine spezifisch öffentlichen Interessen, da sie ohne weiteres auch von privaten Unternehmern erbracht werden können. Im Rahmen der gesonderten Wettbewerbsprüfung nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG scheiden diese Leistungen auf jeden Fall aus der Nichtsteuerbarkeit aus. Hierzu zählen Verträge, die auf die Gebäudereinigung, Grünpflegearbeiten, Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden sowie auf unterstützende IT-Dienstleistungen beschränkt sind.“*

Mit der o.g. Rundverordnung sind zum Erhalt der kommunalen Zusammenarbeit – innerhalb einer Verbandsgemeinde – im Bereich des Bauhofs durchaus steuerlich günstige Fallgestaltungen möglich.