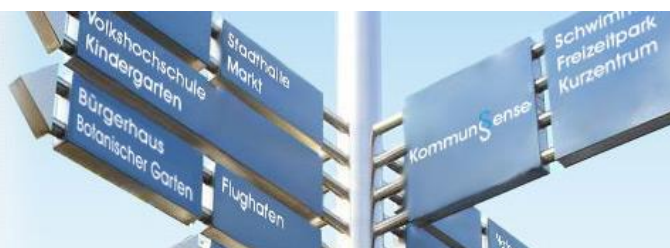


KommunSense

Informationen und Schulungen
zur kommunalen Steuer- und
Wirtschaftspraxis



durchdachte **STEUERGESTALTUNGEN**

Steuerexpertise Nr. 1-2017

Informationen - Analysen – Denkanstöße



**„Das BMF-Einführungsschreiben
vom 16. Dezember 2016 zu § 2b UStG“**

Ministerialdirigent a. D. Werner Widmann (Mainz)
-Lehrbeauftragter an der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg-

Gliederung:

1. Vorbemerkung
2. § 2b UStG gilt nur für juristische Personen des öffentlichen Rechts
3. Die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts
4. Ausübung öffentlicher Gewalt
5. Öffentlich-rechtliche Handlungsformen
6. Zulässigkeit der gewählten Handlungsform
7. Hilfsgeschäfte
8. Größere Wettbewerbsverzerrungen gemäß § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG
9. § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG
10. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG
11. § 2b Abs. 3 UStG
 - 11.1 § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG
 - 11.2 § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG
12. § 2b Abs. 4 UStG
13. Übergangsregelung gemäß § 27 Abs. 22 UStG
14. Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung

ANHANG

BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (BStBl. I 2016 S. 1451): „Umsatzbesteuerung der Leistungen der öffentlichen Hand; Anwendungsfragen des § 2b UStG“

Burret: „Reform der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand - Zur Anwendung des § 2b UStG nach dem BMF-Schreiben vom 16.12.2016“, NWB 2017, 410; **Hammerl/Fietz:** „Anwendungsfragen zu § 2b UStG - Darstellung und Anmerkungen zum BMF-Schreiben vom 16.12.2016 zur Umsatzbesteuerung der Leistungen der öffentlichen Hand“, MwStR 2017, 56; **Hüttemann:** „Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand - alles wird gut“, UR 2017, 129; **Klenk:** „Können einzelne Betriebe von Personen des öffentlichen Rechts Unternehmer sein?“, UR 2016, 180; **Meurer:** „BMF-Schreiben zu § 2b UStG und die Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug“, DStZ 2017, 163; **Müller:** „§ 2b UStG – BMF-Schreiben klärt für juristische Personen des öffentlichen Rechts bestehende Unklarheiten (nicht)“, UR 2017, 8; **Schwarz/Widmann/Radeisen (S/W/R):** „UStG“ (Kommentar), Freiburg (Stand: März 2017); **Weber:** „Nichtunternehmerisches Handeln der Kirchen im Lichte des § 2b UStG“, MwStR 2016, 818; **Widmann:** „Anwendung des neuen 2b UStG gem. § 27 Abs. 22 UStG“, UR 2016, 13; **Wiesch:** „Die umsatzsteuerliche Behandlung der öffentlichen Hand“, Köln (2016).

1. Vorbemerkung

Der zum 1. Januar 2016 durch das Steueränderungsgesetz 2015 vom 2. November 2015¹ in das Umsatzsteuergesetz (UStG) mit Wirkung ab dem 1. Januar 2016 eingefügte § 2b UStG zur Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (j.P.ö.R.) ist bekanntlich erst am 1. Januar 2017 in Kraft getreten. Der zum 1. Januar 2016 aufgehobene § 2 Abs. 3 UStG galt gemäß § 27 Abs. 22 UStG bis Ende 2016 weiter und ist bei Abgabe einer entsprechenden Erklärung durch die j.P.ö.R. im Laufe des Jahres 2016 noch für bis Ende des Jahres 2020 erbrachte Umsätze weiterhin anwendbar. Diese Option kann allerdings widerrufen werden. Die Verwaltung hat zu den Einzelheiten der Option und ihres Widerrufs bereits mit BMF-Schreiben vom 19. April 2016² Stellung genommen.

Nach allem, was man hört, haben nahezu alle j.P.ö.R. von der **Optionsmöglichkeit gemäß § 27 Abs. 22 UStG** Gebrauch gemacht. Angesichts der nach dem BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 auch mit Rückwirkung anzuerkennenden Widerrufsmöglichkeit³ war dies für die j.P.ö.R. ohne wirkliches steuerliches Risiko das Gebot der Stunde, denn die vom Gesetzgeber des § 2b UStG bewusst gewählten offenen Formulierungen des § 2b UStG sorgten zunächst für eine erhebliche Unsicherheit zu ihren praktischen Auswirkungen. Vor allem bei den Kommunen gab es die Befürchtung, die Neuregelung werde zu einer erheblichen Ausdehnung der als steuerbar zu behandelnden Tätigkeiten führen.⁴

Gerade noch rechtzeitig vor dem 1. Januar 2017 hat die Verwaltung mit dem **BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016**⁵, das mit den betroffenen Verbänden ausführlich erörtert wurde, ihre erste Interpretation des § 2b UStG verlautbart⁶ und damit ihre Aufgabe zur zeitgerechten Lenkung des gleichmäßigen Vollzugs wahrgenommen.

¹ BGBl. I 2015, 1834.

² BMF v. 19.4.2016, III C 2 – S 7106/07/10012-06, BStBl. I 2016, 481.

³ S. BMF v. 16.12.2016, III C 2 – S 7107/16/10001, BStBl. I 2016, 1451, Rz. 57. Das BMF-Schreiben vom 19.4.2016 enthielt dazu noch keine Regelung.

⁴ S. dazu die Beiträge von *Wagner, Dziadkowski, Birkenfeld, Widmann, Küffner/Tillmans, Schäfer, Hiddien, Desens* unter dem Titel „Zur Diskussion gestellt: Wandel bei der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand: Mehr Wettbewerbsgerechtigkeit oder neue Belastungen für die Kommunen?“, ifo Schnelldienst 2/2017, 3 ff.

⁵ S. dazu *Burret*, NWB 2017, 410; *Müller*, UR 2017, 8; *Sterzinger*, DStR 2017, 233; *Hammerl/Fietz*, MwStR 2017, 56; *Meurer*, DStZ 2017, 163.

⁶ Im Schrifttum gab es kritische Beiträge schon zur Entstehung des § 2b UStG, siehe z. B. *Baldauf*, UR 2014, 549; *Widmann*, UR 2015, 5; *Sterzinger*, UR 2015, 655. Zum geltenden § 2b UStG siehe u. a. *Widmann*, MwStR 2015, 883; *Baldauf*, DStZ 2016, 355; *Küffner/Rust*, DStR 2016, 1633; *Ismer/Baur-Rückert*, MwStR 2016, 780; *Heidner*, UR 2016, 45; *Hüttemann*, UR 2017, 129; *Stadie*, in Rau/ Dürrwächter, UStG, § 2b Anm. 1 ff. (2016); *Treiber*, in *Sölch/Ringleb*, Umsatzsteuer, § 2b Rz.1 ff. (2016); *Filtzinger*, in: S/W/R, UStG, § 2b Rz. 1 ff. (2016). S. auch *Wiesch*, Die umsatzsteuerliche Behandlung der öffentlichen Hand.

Erkennbar verzichtet das BMF-Schreiben bewusst auf ins Einzelne gehende Anweisungen zu bestimmten j.P.ö.R. wie z. B. Hochschulen, Kirchen, Rundfunkanstalten, auch wenn es durchaus schon Beispiele mit allgemeingültigen Lösungen aus diesen Bereichen bringt. Man will offenbar die ersten praktischen Erfahrungen mit der Neuregelung abwarten, bevor **bereichsspezifische BMF-Schreiben** ergehen.

Der **Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE)** ist in seinem neuen Abschnitt 2b.1. ab dem 1. Januar 2017 um einen Hinweis auf das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 ergänzt⁷; es wird damit Teil des UStAE.

Im Folgenden sollen die wichtigsten Aussagen des BMF-Schreibens dargestellt und einer ersten Bewertung unterzogen werden. Dabei ist selbstverständlich zu berücksichtigen, dass es nicht Aufgabe eines BMF-Schreibens sein kann, den Gesetzgeber zu kritisieren oder Zweifelsfragen zu diskutieren – auch wenn das bei § 2b UStG, wie die literarische Debatte schon zeigt, an vielen Stellen angebracht ist. Da sich BMF-Schreiben als Verwaltungsanweisungen gemäß § 21a FVG zunächst und primär an die Verwaltung richten, geben sie zu Recht nur selten eine Begründung für ihre Auffassungen.⁸

2. § 2b UStG gilt nur für öffentliche Trägerkörperschaften

...

⁷ S. BMF v. 16.12.2016, BStBl. I 2016, 1451, Rz. 68.

⁸ Das entspricht dem immer noch probaten Gebot für den Gesetzgeber „Lex iubeat noch disputet“ – Das Gesetz soll befehlen, nicht erörtern - des römischen Philosophen *Lucius Anaeus Seneca* (Seneca d.J., 4 v.Chr. – 65 n. Chr.).