

zuständig: Fachbereich 25 / Stiftungen, Liegenschaften

**Hospitalstiftung Hof;
Neuregelung der Umsatzbesteuerung für juristische Personen des öffentlichen Rechts - Nutzung der Übergangsregelung**

Beratungsfolge:

Datum	Gremium	
23.11.2016	Stiftungsausschuss	nicht öffentlich
28.11.2016	Stadtrat	öffentlich

Vortrag:

Im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 2015 vom 02.11.2015 (BStBl. I 2015, S. 1834) wurde bei der Umsatzsteuer eine grundlegende Änderung für juristische Personen des öffentlichen Rechts vorgenommen. Für die Hospitalstiftung Hof ergeben sich dadurch erhebliche steuerrechtliche Konsequenzen.

1. Beschreibung der bisherigen Rechtslage, Anlass und Ursachen für die Rechtsänderung

Nach der bisherigen Rechtslage des § 2 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG) waren juristische Personen des öffentlichen Rechts grundsätzlich nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art sowie der von ihnen unterhaltenen land- und forstwirtschaftlichen Betriebe umsatzsteuerpflichtig.

Die Voraussetzungen für die Besteuerung von Tätigkeiten der Hospitalstiftung Hof waren somit bislang für die Umsatz- und Ertragsbesteuerung gleich. Sowohl der hoheitliche Bereich als auch der Bereich der Vermögensverwaltung unterlag folglich bis dato nicht der Umsatzsteuer. Dies galt insbesondere auch für Kooperationen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (sog. "Beistandsleistungen"), die nach der bisherigen Verwaltungsmeinung in der Regel zu keinen umsatzsteuerpflichtigen Betrieben gewerblicher Art führten.

Der bisher gültige Grundsatz, dass die Hospitalstiftung Hof nur im Rahmen ihrer (ertragsteuerlich relevanten) Betriebe gewerblicher Art Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts ist, gilt nach der Neuregelung nur noch bis 31.12.2016.

Entgegen den Regularien in § 2 Abs. 3 UStG sieht die europäische Mehrwertsteuersystemrichtlinie eine deutlich umfassendere Unternehmereigenschaft für juristische Personen des öffentlichen Rechts vor und schließt nur für bestimmte öffentlich - rechtliche Tätigkeiten / Bereiche die Unternehmereigenschaft aus. Infolgedessen ging der Bundesfinanzhof in der Rechtsprechung dazu über, insbesondere bei Tätigkeiten im Rahmen der Vermögensverwaltung stets von einer unternehmerischen Tätigkeit der juristischen Person des öffentlichen Rechts auszugehen. Aber auch im Bereich der öffentlich-rechtlichen Tätigkeiten sowie der sog. "Beistandsleistungen" bei denen die öffentliche Hand kein explizites Monopol vorweisen konnte, wurden von der Rechtsprechung entsprechende Konsequenzen in der Umsatzbesteuerung vorgenommen.

Die verschärfte Betrachtungsweise der Rechtsprechung hätte aus kommunaler Sicht insbesondere fatale Folgen im Bereich der interkommunalen Kooperationen ausgelöst und diese in vielen Fällen unwirtschaftlich gemacht. Dankenswerterweise wurde in einem ersten Schritt von der Finanzverwaltung erklärt, dass die bisher geltende Verwaltungsauffassung bis zum Abschluss eines entsprechenden Reformprozesses weiterhin gültig sei. Die nunmehr vorliegende gesetzliche Regelung schließt diesen Reformprozess ab. Insbesondere werden erneut optionale Übergangsfristen eingeräumt, um den juristischen Personen des öffentlichen Rechts einen geordneten Übergang auf das neue Umsatzsteuerrecht zu ermöglichen.

2. Beschreibung der neuen Rechtslage und deren Folgen

Tätigkeiten auf privat - rechtlicher Grundlage:

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach der Neuregelung des § 2b Abs. 1 UStG umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn sie nicht "im Rahmen der öffentlichen Gewalt" tätig werden.

Die Handlungsform auf Grundlage des Privatrechts ist in der Folge stets unternehmerisch und regelmäßig auch der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Die Besteuerungspflicht greift ab dem ersten Euro.

Zu prüfen ist letztlich nur noch die Frage nach dem im Einzelfall anzuwendenden Umsatzsteuersatz bzw. ob

für einzelne Tätigkeiten aus dem Katalog des § 4 UStG eine entsprechende Umsatzsteuerbefreiung in Anspruch genommen werden kann. Für den Fall einer Umsatzsteuerpflicht der entsprechenden Umsätze kann im Gegenzug auf der Kostenseite ggf. eine Entlastung durch den sog. Vorsteuerabzug in Anspruch genommen werden. Ob die Tätigkeiten ertragsteuerlich im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art erbracht werden, ist demnach in Zukunft für die umsatzsteuerliche Würdigung ohne Bedeutung. Insbesondere die "generelle Nichtbesteuerung" der Umsätze aus der Vermögensverwaltung (z.B. die Vermietung von Grundstücken und Immobilien, Werberechte, etc.) entfällt zukünftig.

Tätigkeiten auf öffentlich - rechtlicher Grundlage:

Nach der neuen Rechtslage des § 2b Abs. 1 UStG sind juristische Personen des öffentlichen Rechts nur dann nicht als Unternehmer anzusehen, wenn sie auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig sind und gleichzeitig die Nichtbesteuerung zu keinen "größeren Wettbewerbsverzerrungen" führt.

Wettbewerbsrelevante Tätigkeiten:

Führt die Nichtbesteuerung von öffentlich-rechtlichen Leistungen zu "größeren Wettbewerbsverzerrungen", ist abweichend vom allgemeinen Grundsatz eine Umsatzbesteuerung vorzunehmen (und zwar gleichgültig, ob der Leistung eine eigentlich hoheitliche Tätigkeit zugrunde liegt oder nicht). Hier hat der Gesetzgeber insbesondere die Bereiche vor Augen, für die eine juristische Person des öffentlichen Rechts kein Monopol besitzt (also Bereiche, in denen Private auf Basis von gesetzlichen Öffnungsklauseln bzw. Regelungslücken handeln können).

Die Umsätze aus derartigen Leistungen sind somit in Zukunft - sofern nicht eine der gesetzlichen Ausnahmeregelungen greift - auch der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Im Gegenzug kann ggf. auch hier eine Entlastung auf der Kostenseite durch den Vorsteuerabzug geltend gemacht werden.

Nicht wettbewerbsrelevante Tätigkeiten:

Die Konsequenz der Umsatzbesteuerung bei auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachten Leistungen wird jedoch dann wiederum nicht ausgelöst, wenn die Nichtbesteuerung zu keiner größeren Wettbewerbsverzerrung führt. Was unter "größeren Wettbewerbsverzerrungen" zu verstehen ist, lässt der Gesetzestext offen.

Vielmehr wird in § 2b Abs. 2 und 3 UStG lediglich klargestellt, wann "größere Wettbewerbsverzerrungen" gerade nicht vorliegen sollen (z.B. Zweckverbände) - wobei es sich hierbei allerdings um keine abschließende Aufzählung handelt (vgl. BT - Drucksache 18 /6094, S. 95).

Inkrafttreten der neuen Rechtslage:

Die vorstehend dargestellten Änderungen bedeuten eine Zeitenwende in der umsatzsteuerlichen Behandlung der öffentlichen Hand. Dies hat auch der Gesetzgeber erkannt und eine Übergangsregelung geschaffen.

Gemäß § 27 Abs. 22 UStG gilt der neue § 2b UStG ab dem 01.01.2017. Juristische Personen des öffentlichen Rechts haben allerdings die Möglichkeit, das bisherige Recht bis zum 31.12.2020 fortzuführen, wenn sie bis zum 31.12.2016 einen formlosen Antrag bei ihrem zuständigen Finanzamt einreichen. Eine Option zur Fortführung des bisherigen Rechts ist nur für den kompletten Tätigkeitsbereich (d.h. insbesondere nicht für einzelne Leistungen) zulässig.

3. Handlungsbedarf

Die Gesetzesänderung führt zu einer deutlichen Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der öffentlichen Hand. Hervorzuheben ist dabei insbesondere die Ausweitung der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft auf die Sphäre der Vermögensverwaltung bzw. den hoheitlichen Tätigkeitsbereich.

Für die Hospitalstiftung Hof bedeutet dies, dass die vom Gesetzgeber geschaffene Übergangsregelung bis Ende 2020 genutzt werden muss, um sämtliche unter die gesetzliche Neuregelung fallenden Tätigkeiten zu identifizieren (Vertragsinventur), abzugrenzen und die sich dadurch ergebenden Auswirkungen zu prüfen.

Zusätzlich wird es neben der Definition möglicher finanzieller Konsequenzen notwendig werden, bestehende Verträge (z.B. Regelungen zum Ausweis von Umsatzsteuer), Verwaltungsprozesse sowie sonstige Regelungen anzupassen und ggf. die Umsetzung steuerlicher Optimierungen zu planen.

Finanzielle Auswirkungen sind unter Ausnutzung der Übergangsregelung zunächst nicht zu erwarten.

Fazit: Es muss gegenüber dem Finanzamt bis zum 31.12.2016 eine schriftliche Erklärung abgegeben werden

aus der hervorgeht, dass die Hospitalstiftung Hof § 2 Abs. 3 UStG a.F. für sämtliche ausgeführten Leistungen weiterhin anwenden will.

Der Antrag beim Finanzamt wird folgendermaßen lauten:

"Die Hospitalstiftung Hof - vertreten durch Herrn Oberbürgermeister Dr. Fichtner - erklärt, dass sie für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistungen weiterhin § 2 Abs. 3 UStG in der am 31.12.2015 geltenden Fassung anwendet."

Beschlussvorschlag:

Der Stadtrat beauftragt die Stiftungsverwaltung, einen Antrag beim Finanzamt Hof auf Option zur Nutzung der Übergangsfrist bis 31.12.2020 gemäß § 27 Abs. 22 UStG zum neuen § 2b UStG zu stellen.

Zur Vorberatung in der Sitzung des Stiftungsausschusses am 23.11.2016.

Zur Entscheidung im Stadtrat am 28.11.2016.

Hof, 11.11.2016

Für die Hospitalstiftung Hof:

STADT HOF

Dr. Fichtner
Oberbürgermeister