

Wetten, dass...?

von Dipl.-Kfm. Dr. Franz Diring, inkom GmbH



Die Innenministerkonferenz hat bereits im Jahr 2003 (auf der denkwürdigen Sitzung am 21. November 2003 in Jena)¹ den Übergang von der Kameralistik zu einem kaufmännisch orientierten Haushalts- und Rechnungswesen für Kommunen beschlossen. Mit Ausnahme von Bayern und Thüringen haben die Kommunen in allen anderen Bundesländern die kommunale Doppik eingeführt.

Interessant – und in Bayern peinlich verschwiegen – mag in diesem Zusammenhang sein, dass unsere österreichischen Nachbarn mit einer Verordnung des Finanzministeriums vom Oktober 2015 für alle Gemeinden die Doppik einführen. Kleinere Kommunen müssen danach die neuen, an internationalen Rechnungslegungsstandards orientierten Vorschriften erstmals auf Veranschlagung (Haushalt) und Rechnungsabschluss (Jahresrechnung) des Finanzjahres 2019 anwenden. So schnell kann das gehen...

Auf die höchst spannende Frage, wie es dazu kam, dass in Bayern fünfzehn Jahre nahezu ungenutzt vergingen, soll an dieser Stelle nicht eingegangen werden. Brisant an der Sache ist, dass die Umstellung des kommunalen Rechnungswesens keine rein bayerische Angelegenheit ist – sondern eine europäische Dimension hat.

Der Rat der Europäischen Union hat am 8. November 2011 fünf Verordnungen und eine Richtlinie (Richtlinie 2011/85/EU) erlassen. Diese sechs Dokumente werden in der Fachwelt seither phantasievoll als „Sixpack“ bezeichnet. Das mit dieser Richtlinie geforderte öffentliches Rechnungswesen sollte „...mindestens eine Gesamtbilanz sowie die Gesamteinnahmen und die Gesamtausgaben umfassen.“ (Nr. (7) der Begründung). Dadurch soll einerseits die Transparenz der öffentlichen Haushalte in den Mitgliedstaaten gewährleistet werden und gleichzeitig sollen verlässliche Daten für die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung geliefert werden. Obwohl ganz viele, die in Kommunalpolitik und -verwaltung Verantwortung tragen, weil sie (!) nichts davon mitbekommen, glauben das Thema wäre erledigt, muss man sagen: „Das EPSAS-Projekt macht derzeit große Fortschritte.“² Insider³ geben aufgrund ihrer Einschätzung der weiteren Entwicklung, Kommunen folgende Empfehlungen:

- Bis ca. 2020 sollte die **freiwillige** Umstellung des Haushalts- und Rechnungswesens auf IPSAS (d.h. International Public Sector Accounting Standards) **abgeschlossen** sein. Um die vorherige Umstellung auf Doppik werden die Kommunen dabei nicht herumkommen.
- Bis ca. 2025 sollte dann die stufenweise Einführung der EPSAS (=European Public Sector Accounting Standards) **abgeschlossen** sein.

„Auch wenn im Zeitplan von Eurostat keine Jahreszahlen genannt werden, ist davon auszugehen, dass die Einführung der EPSAS zum Ende des Jahres 2025 abschließen werden soll.“⁴ ...Wetten, dass?

¹ Vgl. Beschlussniederschrift über die 173. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder am 21. November 2003 in Jena zu TOP 26: Reform des Gemeindehaushaltsrechts; Von einem zahlungsorientierten zu einem ressourcenorientierten Haushalts- und Rechnungswesen.

² Hilgers, D., Wagner, K. (2016): Großbritannien geht, EPSAS kommt? Über die Einführung europäischer Rechnungslegungsstandards, in: Forum Public Management, Nr. 2/2016, S. 14-16.

³ Vgl. Müller-Marqués Berger, Th. (2016): Was bedeutet EPSAS für die Kommunen und wie können und sollten sich Kommunen vorbereiten? Vortrag beim Niedersächsischen Städtetag am 15.03.2016.

⁴ Hilgers, D., Wagner, K. (2016).

Sehr geehrte Frau Bürgermeisterin,
sehr geehrter Herr Bürgermeister,
sehr geehrte Damen und Herren,

mit diesem Schreiben überreichen wir Ihnen unseren Newsletter 01/2017.

Ziel ist es, Sie künftig mehrmals im Jahr über die aktuellen steuerlichen Themen zu informieren.

Natürlich gibt es neben dem Steuerrecht zahlreiche Themen, die von der öffentlichen Hand zu bewältigen sind. Erwähnt sei hier die Entwicklung der Erschließungs- und Straßenausbaubeiträge, ausgelöst durch die Novelle des KAG, die in weiten Teilen zum 1. April 2016 in Kraft getreten ist, oder die Schaffung von Baurecht durch die Ausweisung von „Urbanen Gebieten“. Der Gesetzesentwurf hierfür wurde am 30.11.2016 im Bundeskabinett verabschiedet, der Bundestag hat im März 2017 zugestimmt.

Durch die Änderung des Umsatzsteuergesetzes hat sich jedoch unausweichlich jede Gemeinde, Stadt, Zweckverband oder Kommunalunternehmen verstärkt mit steuerlichen Fragen auseinanderzusetzen.

In dieser Ausgabe behandeln wir kurz den Dauerbrenner § 2b UStG und Fragen zu dauerdefizitären Einrichtungen, die sich aufgrund der aktuellen Rechtsprechung aufdrängen. Auf Seite 4 bezieht unser Kooperationspartner Dr. Franz Diring vom Institut für Kommunalmanagement in einem Gastkommentar Stellung zu Trends in der europäischen Harmonisierung des Haushalts- und Rechnungswesens.

Auf die Themen "Tax Compliance" und die "Zuordnung bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern" werden wir in unseren nächsten Ausgaben des KST-Newsletter eingehen. Ein eigenes Kapitel wird dabei die Problematik der "Kapitalertragsteuer bei Verlustbetrieben und die Führung des steuerlichen Einlagenkontos" sein.

Durch die unterschiedlichen Aufgabenbereiche einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und des immer komplizierter werdenden Steuerrechts tauchen in der Praxis zahlreiche Fragen auf - wir beantworten Ihre Fragen jederzeit gerne!



Der Weg ist das Ziel

Konfuzius (551 – 579 v. Chr.).

Ihre Ansprechpartner:

Achim Haider
Dipl.Kaufmann (Univ.)
Steuerberater

Alfred Hegele
Steuerberater

Wettlauf mit der Zeit!

Ein Großteil der juristischen Personen des öffentlichen Rechts haben die Option nach § 2b UStG mit der Übergangsfrist bis zum **31.12.2020** gewählt.

Mit Schreiben vom 26.01.2017 hat der Bayerische Gemeindetag über den ersten Anwendungserlass des Bundesministeriums der Finanzen vom 16.12.2016 informiert.

Darin wurde klargestellt, dass die Option rückwirkend zum 01.01. der Kalenderjahre 2017, 2018, 2019 und 2020 widerrufen werden kann. Ferner ist ein Vorsteuerabzug für die Vergangenheit, soweit die Voraussetzungen für die Vorschrift des § 15a UStG vorliegen, gegeben.

Ausführlich wurde vom BMF erläutert, wann **Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt** vorliegen und damit in den Anwendungsbereich des § 2b UStG fallen:

- Öffentlich rechtliche Satzung (von Gemeinden, Zweckverbänden, Anstalten des öffentlichen Rechts)
- Öffentlich rechtlicher Vertrag (Erschließungsvertrag nach § 124 BauGB, Zweckvereinbarung nach Art. 7 KommZG).

Ferner wird ausgeführt, dass **Hilfsgeschäfte** im nichtunternehmerischen Bereich nicht umsatzsteuerbar sind. Als Beispiele werden genannt:

- Verkauf von Gegenständen (Fahrzeug, Einrichtungsgegenstände, Altpapier)
- Überlassung von Mobiltelefone, Kraftfahrzeugen an Mitarbeiter für private Zwecke, die im nicht unternehmerischen Bereich tätig sind,.

Grundsätzlich hat jede juristische Person des öffentlichen Rechts die Auswirkungen des § 2b UStG zu prüfen. Dafür ist eine **IST-Analyse** zu erstellen. Ausgangspunkt sind die einzelnen **Haushaltsstellen**. Die Einnahmen sind danach zu bestimmen, ob diese auf einer privatrechtlichen oder öffentlich-rechtlichen Grundlage beruhen. Die Ausgaben sind auf mögliche Vorsteuerpotenziale zu untersuchen. Dabei ist zusätzlich der Blick auf künftige Investitionen zu richten.

Ein besonderes Augenmerk gilt dabei den Beistandsleistungen. Unter Umständen sind hier Vertragsanpassungen vorzunehmen. Nach der IST-Analyse ist eine steueroptimale Gestaltung zu finden.

Ein "Ausruhen" bis zum 31.12.2020 ist i.d.R.durch anstehende Großinvestitionen nicht möglich. Das knappe Zeitfenster ist sinnvoll zu nutzen, um Steuereffekte wie den Vorsteuerabzug zu sichern.



Ob Einzelpassagen des § 2b UStG der künftigen Rechtsprechung des EuGH standhalten, bleibt abzuwarten. Der EuGH entschied im Urteil C-344/15 vom 19.01.2017, dass Wettbewerbsverzerrungen zwischen Personen des öffentlichen Rechts und privaten Unternehmen nur dann vorliegen, wenn der Markteintritt durch private Unternehmen real und nicht nur hypothetisch möglich ist. Aus diesem Grund behandelte der EuGH die von der juristischen Person des öffentlichen Rechts erbrachte Leistung im Straßenbau als nicht umsatzsteuerbar, da es privaten Unternehmen in Irland rechtlich nicht gestattet ist Straßen zu bauen bzw. anzubieten. Ein Markteintritt eines privaten Unternehmens war aus Sicht des EuGH somit nicht gegeben.

Brandaktuell!

Dauerdefizitäre Einrichtung auf dem umsatzsteuerlichen Prüfstand!

Fallbeispiel:



Eine Gemeinde hat einen Sportkomplex (Turnhalle mit Bad) in den Jahren 2001 bis 2008 errichtet. Nach Fertigstellung wurde dieser an eine Betreibergesellschaft für jährlich ca. 70.000,00 Euro verpachtet. Im Gegenzug wurde der Vorsteuerabzug in Höhe von 1,8 Mio. bei der Finanzverwaltung beantragt. Die Eintrittspreise wurden von der Gemeinde vorgegeben.

Da die Kosten des Badebetriebs nicht durch die Eintrittsgelder gedeckt werden konnten, wurde vertraglich vereinbart, dass die handelsrechtlichen Verluste durch die Gemeinde als einen nicht rückzahlbaren Zuschuss an die Betreibergesellschaft behandelt werden.

Der BFH hat mit Urteil vom 15.12.2016, V R 44/15 zugunsten des Finanzamts entschieden und die Unternehmereigenschaft der Gemeinde abgelehnt.

Als Begründung wurde auf die Asymmetrie zwischen den Betriebskosten und dem Eintrittsgeld verwiesen. Die Kostendeckung erfolgte nur durch einen geringen Teil der Einnahmen.

In den Entscheidungsgründen wurde vom BFH die Rechtsprechung des EuGH im Fall der niederländischen Gemeinde Borsele (EuGH vom 12.05.2016 C-520/14) zitiert. Hier wurden die angefallenen Kosten für den Schülertransport nur zu 3 % aus Einnahmen und im Übrigen aus öffentlichen Mitteln gedeckt.

Bereits mit Urteil vom 20.01.2005 hat der EuGH den Leistungsaustausch bei einem symbolischen Entgelt abgelehnt.

Aktuell ist beim BFH ein Verfahren anhängig, bei dem es um folgende Frage geht:

Liegt bei der Überlassung einer Sporthalle an Vereine ein Leistungsaustausch vor oder handelt es sich bei den von Vereinen gezahlten Beträgen lediglich um symbolische Entgelte, die nicht ausreichen, um von einer Entgeltlichkeit auszugehen?

Im vorliegenden Fall wurde die Sporthalle gegen eine Nutzungspauschale für 1,50 Euro pro Stunde an Vereine (Erwachsenensport) und für allgemeine Veranstaltungen der Vereine gegen ein separates Entgelt vermietet. Die entgeltliche Nutzung der Halle lag bei 14,29 %. Die Vorsteuer wurde im Schätzweg zu 40 % der Herstellungskosten für den Vereinssport (60 % Schulsport) geltend gemacht. Der Kostendeckungsgrad betrug durch die Einnahmen 12,03 %.

Während das Finanzgericht die Unternehmereigenschaft bejaht hat, wurde vom zuständigen Finanzamt Revision eingelegt. In diesem Zusammenhang ist ebenfalls eine Aussage des EuGH sehr interessant:

Nach Art. 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ist eine wirtschaftliche Tätigkeit positiv auszulegen, ungeachtet des Umstands, dass Bauten in erheblichem Maße mit staatlichen Beihilfen finanziert werden, ihre Bewirtschaftung aber lediglich Einnahmen aus der Erhebung einer geringfügigen Gebühr erbringen.

Zum Verständnis: Der Umstand, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit zu einem Preis unter oder über dem Selbstkostenpreis und somit zu einem Preis unter oder über dem normalen Marktpreis ausgeführt wird, ist für die Qualifizierung, ob eine entgeltliche Leistung vorliegt, unerheblich. Die Entgeltlichkeit ist Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.

Andererseits könnte im Gegenzug durch ein geringes Entgelt die Steuerpflicht vermieden werden.

Es bleibt also weiterhin spannend...