



**Städte- und Gemeindebund
Nordrhein-Westfalen**

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

Schnellbrief 111/2016

An die
Mitgliedsstädte und -gemeinden

Postfach 10 39 52 • 40030 Düsseldorf

Kaiserswerther Straße 199-201

40474 Düsseldorf

Telefon 0211 • 4587-1

Telefax 0211 • 4587-211

E-Mail: info@kommunen-in-nrw.de

pers. E-Mail: Claus.Hamacher@kommunen-in-nrw.de

Internet: www.kommunen-in-nrw.de

Aktenzeichen: 41.6.8.1-003/001 mu

Ansprechpartner: Beigeordneter Hamacher,
Referent Müller

Durchwahl 0211 • 4587-220/-255

28. April 2016

UStG-Novelle; Optionserklärung der Kommunen

Sehr geehrte Damen und Herren Bürgermeisterinnen und Bürgermeister,

wie zuletzt mit Schnellbrief [Nr. 241](#) vom 26.10.2015 berichtet, hat es mit dem zum 1. Januar 2016 in Kraft getretenen Steueränderungsgesetz 2015 umfangreiche Änderungen der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand gegeben, für die zunächst jedoch noch eine Übergangsregelung gilt.

Im Folgenden wird auf einige wichtige Neuerungen der künftigen – frühestens ab 2017 geltenden – Rechtslage verwiesen und insbesondere die Übergangsregel des § 27 Abs. 22 UStG vor dem Hintergrund eines vor kurzem ergangenen BMF-Schreibens näher erläutert.

Grundzüge der neuen Rechtslage

Anders als bisher in § 2 Abs. 3 UStG a.F. knüpft das Gesetz für die Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts künftig nicht mehr an das Körperschaftssteuerrecht an. Insbesondere der Bezug zu Betrieben gewerblicher Art („BgA“) entfällt.

Stattdessen nimmt § 2b Abs. 1 UStG juristische Personen des öffentlichen Rechts – soweit sie keine Katalogtätigkeit nach Abs. 4 ausüben – unter bestimmten Voraussetzungen grundsätzlich vom Unternehmerbegriff (und damit von der Umsatzsteuerbarkeit) aus. Dies gilt, soweit sie Tätigkeiten ausüben,

- die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen (auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben),
- und sofern eine Steuerfreiheit nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Wann größere Wettbewerbsverzerrungen u. a. nicht vorliegen, wird – nicht abschließend („insbesondere“) – in § 2 b Abs. 2 und 3 UStG geregelt. Abs. 3 betrifft dabei Fälle von interkommunaler Zusammenarbeit bzw. Beistandsleistungen.

Da die Neuregelung mit einer Vielzahl unbestimmter Rechtsbegriffe operiert, sind zum jetzigen Zeitpunkt auch nach gewissenhafter Gesetzeslektüre interpretatorische Unschärfen kaum. Diesen Schnellbrief und weitere tagesaktuelle Informationen, Gesetzesvorlagen und -texte, Mustersatzungen und -dienstsanweisungen etc. aus dem kommunalen Bereich finden Sie im kostenlosen Intranet des StGB NRW. Die Zugangsdaten hierfür erhalten Sie im Hauptamt Ihrer Kommune.

zu vermeiden. Größere Klarheit für die Auslegung des § 2b UStG soll ein BMF-Schreiben bringen, dessen Erscheinen für die zweite Jahreshälfte 2016 erwartet wird. Ein genauer Zeitpunkt hierfür ist aktuell nicht bekannt.

Bereits jetzt deuten die Gesetzesmaterialien allerdings klar darauf hin, dass künftig **sämtliche auf privatrechtlicher Grundlage ausgeübten Tätigkeiten** von vornherein als umsatzsteuerbar angesehen werden, die Steuerbefreiung des § 2b UStG mithin nur auf Tätigkeiten Anwendung finden kann, die auf öffentlich-rechtlicher Grundlage verrichtet werden.

Übergangsregelung

Nach dem mit dem Steueränderungsgesetz 2015 neu eingefügten § 27 Abs. 22 UStG ist die bislang geltende Vorschrift des § 2 Abs. 3 UStG, die die Unternehmereigenschaft (und damit Umsatzsteuerbarkeit) der öffentlichen Hand regelt, für ein Übergangsjahr zunächst weiterhin auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden. Bis Ende 2016 gilt die bisherige Rechtslage mithin noch zwingend fort.

Bis zum Ende des laufenden Jahres haben die Kommunen die Wahl, ob sie bereits zum 01.01.2017 zur Geltung des neuen § 2b UStG übergehen oder bis spätestens zum 31.12.2020 die bisherige Rechtslage weiterhin in Anspruch nehmen wollen. Im letzteren Falle müssen sie jedoch aktiv werden. Nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG muss dem Finanzamt gegenüber erklärt werden, dass die bisherige Regelung des § 2 Abs. 3 UStG für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin angewendet werden soll (sog. Optionserklärung). Die Erklärung ist bis zum 31.12.2016 abzugeben (§ 27 Abs. 22 S. 5 UStG). Der Übergangszeitraum bis 2021 muss allerdings nicht voll ausgeschöpft werden: Die Optionserklärung kann – mit Wirkung für den Beginn des Folgejahres – einmalig widerrufen werden (§ 27 Abs. 22 S. 6 UStG).

Zu der – etwas sperrigen – Übergangsvorschrift des § 27 Abs. 22 UStG hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nun ein Schreiben mit weiteren Vorgaben an die Obersten Finanzbehörden versandt ([Anlage](#)), das auch im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht werden wird. Nach alldem kommt es unseres Erachtens für Ihre Kommune aktuell im Wesentlichen auf Folgendes an:

– Optionserklärung frühzeitig abgeben

Das BMF-Schreiben stellt insbesondere fest, dass es sich bei der in § 27 Abs. 22 S. 5 UStG genannten Frist zur Abgabe der Optionserklärung bis zum 31.12.2016 um eine **nicht verlängerbare Ausschlussfrist** handelt.

Allen Mitgliedern, die sich für eine Fortgeltung der bisherigen Rechtslage entscheiden, kann daher nur dringend eine möglichst frühzeitige Abgabe der Optionserklärung empfohlen werden, um versehentlichen Verzögerungen am Jahresende vorzubeugen. Selbst eine „vorschnell“ abgegebene Erklärung könnte gem. § 27 Abs. 22 S. 6 UStG noch rechtzeitig mit Wirkung zum 01.01.2017 widerrufen werden.

Beides – die Abgabe einer Optionserklärung wie auch ihr Widerruf – ist allerdings jeweils nur einmalig möglich.

– Schriftlich beim zuständigen Finanzamt

Die im BMF-Schreiben angeregte Schriftform der Optionserklärung ist bereits aus Eigeninteresse einer mündlichen Erklärung vorzuziehen.

Für eine im Sinne des Schreibens „hinreichend deutlich“ formulierte Optionserklärung genügt nach unserer Auffassung eine klare Bezugnahme des Schreibens auf die gesetzliche Regelung des § 27 Abs. 22 S. 3 UStG. Vorsichtshalber sollte dennoch zeitnah nach Abgabe

der Erklärung und vor Ablauf der Ausschlussfrist mit dem Empfänger-Finanzamt geklärt werden, ob die Erklärung als hinreichend und wirksam betrachtet wird. Auch dies sollte möglichst auf schriftlichem Wege erfolgen.

Die Optionserklärung ist durch den gesetzlichen Vertreter (Bürgermeister, § 63 Abs. 1 GO NRW) oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das nach § 21 AO zuständige Finanzamt zu richten. Eine ggf. abweichende Zuständigkeit nach den Vorschriften der Abgabenordnung bleibt hiervon unberührt.

– Entscheidung nur im Einzelfall zu treffen

Die Entscheidung darüber, ob wirtschaftlich gesehen die Beibehaltung der bisherigen Rechtslage oder ein Übergang auf die neue Rechtslage bereits zum Stichtag 01.01.2017 sinnvoller ist, muss in jedem Einzelfall (ggf. nach Rücksprache mit den örtlichen Wirtschaftsprüfern) abgewogen und spezifisch für jede Kommune bzw. für jede weitere in Betracht kommende juristische Person des öffentlichen Rechts getroffen werden. Eventuell bestehende Rechtsunsicherheiten – vor und ggf. auch nach Erscheinen des BMF-Schreibens zu § 2b UStG – sollten bei der Entscheidung berücksichtigt werden.

Eine allgemeine Empfehlung kann die Geschäftsstelle hierzu nicht abgeben.

Jedenfalls dann, wenn die Entscheidung über die Abgabe der Optionserklärung erhebliche finanzielle Auswirkungen für die Kommune zeitigen könnte (etwa ein erheblicher Verlust von Vorsteuer-Gewinnen o. Ä. im Raume steht), erscheint eine Beteiligung des Rates notwendig. Auch dies ist eine Frage des Einzelfalls. Darüber hinaus erscheint eine Zuständigkeit des Rats zumindest nicht zwingend. Sind voraussichtlich keine wesentlichen Auswirkungen mit dem Optieren verbunden, dürfte es zumindest nicht unvertretbar sein, die Entscheidung als Geschäft der laufenden Verwaltung aufzufassen und von einer Zuständigkeit des Bürgermeisters auszugehen. Da es sich vorliegend allerdings um einmalige und – jedenfalls im Falle eines Untätigbleibens – auch irreversible Entscheidungen handelt, empfiehlt es sich dennoch, eine Ratsbeteiligung in Betracht zu ziehen.

– Einheitlichkeit der Entscheidung

Bei der Entscheidung für oder gegen die Geltung des neuen Rechts bereits ab 2017 ist insbesondere auch zu berücksichtigen, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts die Optionserklärung für sämtliche von ihr ausgeübten Tätigkeiten nur einheitlich abgeben kann. Es kommt also weder eine Beschränkung der Optionserklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen in Betracht noch für eine einzelne Organisationseinheit oder Einrichtung der juristischen Person des öffentlichen Rechts (z. B. Behörde, Dienststelle, Betrieb gewerblicher Art oder land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) nur für ihren Bereich.

Soweit allerdings – neben der Gemeinde als juristischer Person – eine weitere eigenständige juristische Person des öffentlichen Rechts in Rede steht (etwa eine AöR), kommt dieser von vornherein ein eigenes Optionsrecht zu. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Teile ist aber auch hier nicht möglich.

Eine nach dem 31. Dezember 2016 neu errichtete juristische Person des öffentlichen Rechts kann wegen des Ablaufs der gesetzlichen Ausschlussfrist keine wirksame Optionserklärung mehr abgeben. Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge wirkt eine wirksam abgegebene Optionserklärung allerdings auch für den Rechtsnachfolger. Im Fall des Zusammenschlusses mehrerer bestehender Körperschaften, von denen nicht alle die Option wirksam ausgeübt haben, hat die daraus entstandene Körperschaft einheitlich zu entscheiden, ob die Rechtsfolgen der Option gelten sollen.

Für weitere Einzelheiten verweisen wir auf das beigefügte BMF-Schreiben.

Über künftige Entwicklungen in dieser Sache, insbesondere die Veröffentlichung weiterer bereits angekündigter BMF-Schreiben, werden wir Sie wie gewohnt informieren.

Mit freundlichen Grüßen
In Vertretung

gez. Claus Hamacher

Anlage



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 19. April 2016

- E-Mail-Verteiler U 1 -

BETREFF **Umsatzsteuer;
Änderung im Bereich der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des
öffentlichen Rechts durch Artikel 12 des Steueränderungsgesetzes 2015,
Anwendung der Übergangsregelung des § 27 Absatz 22 UStG**

GZ **III C 2 - S 7106/07/10012-06**

DOK **2016/0366656**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Durch Artikel 12 des Gesetzes vom 2. November 2015 (BGBl. I S. 1834) wurden die Regelungen zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts neu gefasst. Die Änderungen sind am 1. Januar 2016 in Kraft getreten. Es gilt eine Übergangsregelung, nach der die Anwendung des § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung weiterhin möglich ist.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der Übergangsregelung in § 27 Absatz 22 UStG Folgendes:

Nach § 27 Absatz 22 Satz 1 UStG ist § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist nach § 27 Absatz 22 Satz 2 UStG auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden.

Im Kalenderjahr 2016 gelten die bisher bestehenden Regelungen somit weiter. Die Neuregelung des § 2b UStG ist frühestens ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden. Nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG kann die juristische Person des öffentlichen Rechts dem Finanzamt gegenüber jedoch einmalig erklären, dass sie § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember

2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet.

Die Erklärung nach § 27 Absatz 22 Satz 3 UStG (im Folgenden „Optionserklärung“) ist durch die juristische Person des öffentlichen Rechts für sämtliche von ihr ausgeübte Tätigkeiten einheitlich abzugeben. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Abgabe einer Optionserklärung durch eine einzelne Organisationseinheit oder Einrichtung der juristischen Person des öffentlichen Rechts (z. B. Behörde, Dienststelle, Betrieb gewerblicher Art oder land- und forstwirtschaftlicher Betrieb) nur für ihren Bereich ist nicht zulässig.

Die Optionserklärung ist durch den gesetzlichen Vertreter oder einen Bevollmächtigten abzugeben und grundsätzlich an das nach § 21 AO zuständige Finanzamt zu richten. Eine ggf. abweichende Zuständigkeit nach den Vorschriften der Abgabenordnung bleibt hiervon unberührt.

Das Umsatzsteuergesetz sieht für die Optionserklärung keine spezielle Form vor. Zur besseren Nachvollziehbarkeit sollen die Finanzämter die Schriftform anregen. Aus der Erklärung muss sich hinreichend deutlich ergeben, dass die juristische Person des öffentlichen Rechts § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet. Hat sich eine juristische Person des öffentlichen Rechts bisher auf die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts berufen, kann sie dennoch eine Optionserklärung mit der Wirkung abgeben, dass für sie ab dem 1. Januar 2017 § 2 Absatz 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung anzuwenden ist.

Die Optionserklärung ist spätestens bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Es handelt sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist.

Die Optionserklärung kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf muss sich hinreichend deutlich auf die ursprünglich abgegebene Optionserklärung beziehen. Nach einem Widerruf ist die Abgabe einer erneuten Optionserklärung ausgeschlossen.

Eine nach dem 31. Dezember 2016 neu errichtete juristische Person des öffentlichen Rechts kann wegen des Ablaufs der gesetzlichen Ausschlussfrist keine wirksame Optionserklärung abgeben. Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge wirkt die Optionserklärung auch für den Rechtsnachfolger. Im Fall des Zusammenschlusses mehrerer bestehender Körperschaften, von denen nicht alle die Option wirksam ausgeübt haben, hat die daraus entstandene Körperschaft

einheitlich zu entscheiden, ob die Rechtsfolgen der Option gelten sollen. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeiten ist auch in diesem Fall nicht möglich.

Ein Schreiben zu den Regelungen in § 2b UStG ergeht zu einem späteren Zeitpunkt.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.