



Sächsischer
Städte- und
Gemeindetag

Modellkatalog Interkommunale Zusammenarbeit in Sachsen

Faktenblatt 2
IKZ & USt

Version 1.0
November 2024



Modellkatalog Interkommunale Zusammenarbeit in Sachsen

Faktenblatt 2: Die interkommunale Zusammenarbeit als umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch

Stand: November 2024

Einleitung und Relevanz der Umsatzsteuer für Interkommunale Zusammenarbeit

Bis Ende 2016 waren die Städte und Gemeinden in Sachsen nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art umsatzsteuerpflichtig. Mit dem Wegfall des § 2 (3) UStG (alte Fassung) zum 31.12.2016 werden nun viele Leistungen der Gemeinden USt-pflichtig, sofern sie nicht von dem Optionsrecht Gebrauch gemacht haben

Der neue § 2b UStG (neue Fassung) regelt seit 2017 in diesem Kontext aber weiter Ausnahmemöglichkeiten steuerfreier Leistungen.

Unabhängig von der Frage, ob eine Gemeinde bereits das neue Recht anwendet oder aber die (mittlerweile mehrfach verlängerte) Option gewählt hat, vorerst altes Recht weiter anzuwenden, sind bestehende und neu angedachte Leistungsbeziehungen auf die Umsatzsteuerpflicht hin zu überprüfen und zu bewerten.

Dies gilt auch für die Leistungsaustausche, die im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit (IKZ) zwischen mehreren Kommunen gegebenenfalls bereits bestehen oder neu aufgebaut werden sollen. Der Regelfall ist dabei, dass eine Kommune eine Leistung für eine andere erbringt und dafür eine Kostenerstattung (= Entgelt) erhält. Hier kommt der Frage nach der Umsatzsteuerpflicht für diese Entgelte vor allem bei der Bewertung der Wirtschaftlichkeit der Kooperation eine besondere Bedeutung zu.

Aber selbst im Falle der Feststellung einer Umsatzsteuerpflicht wäre es zu kurz gegriffen, allein deswegen auf die Kooperation zu verzichten. Denn auch wenn zu einer Kostenerstattung gegebenenfalls noch Umsatzsteuer hinzuzurechnen ist, kann die IKZ weiterhin die kostengünstigste Alternative darstellen. Dabei sind die Kosten einer Kooperation regelmäßig mit den anfallenden Kosten für eine Selbsterledigung der Aufgabe und einem möglichen Angebot auf dem freien Markt zu vergleichen. Je nach Art der zugrundeliegenden Aufgabe kommt möglicherweise auch noch die Option hinzu, auf die Erledigung vollständig zu verzichten.

Wird für eine Aufgabe festgestellt, dass diese auf jeden Fall weiter erfüllt werden soll oder muss und ist eine selbstständige Erledigung nicht mehr möglich ist, dann dürfte eine eventuelle Umsatzsteuerpflicht kein Ablehnungsgrund mehr für eine Kooperation sein.

Allerdings ist in der Praxis durchaus festzustellen, dass die Umsatzsteuerpflicht auch außerhalb der Wirtschaftlichkeitsbetrachtung als bedeutende Hürde für interkommunale Zusammenarbeit wahrgenommen wird. Entscheider in der Gemeinde sind mitunter nicht bereit, eine Zusammenarbeit, welche oftmals auch als von den Umständen erzwungene Organisationsentscheidung empfunden wird, zusätzlich noch zu versteuern.

Bestehenden Vorbehalten kann mit klaren Sachargumenten begegnet werden. Hier spielt insbesondere wieder die bereits erwähnte Wirtschaftlichkeitsbetrachtung eine große Rolle. Indem dargestellt wird, dass eine Kooperationslösung trotz Umsatzsteuerpflicht die wirtschaftlichste oder gar einzig mögliche Alternative ist, kann daran gearbeitet werden, Zustimmung und Unterstützung zu erhalten.

Zudem herrscht eine große Rechtsunsicherheit, in welchen Fällen der Zusammenarbeit Umsatzsteuer zu erheben ist. Praxiserfahrungen und klare Rechtsprechung fehlen für viele denkbare Konstellationen noch. Dieser Artikel leistet einen Beitrag zum besseren Verständnis, in dem im Folgenden die grundsätzliche Betrachtung einer kommunalen Zusammenarbeit vor dem Hintergrund des Umsatzsteuerrechts dargestellt wird.

IKZ im Umsatzsteuerrecht

Der weiteren Betrachtung vorangestellt soll kurz die im Gesetzestext unter auf § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG verankerte ausdrückliche Regelung zur Umsatzsteuerpflicht der IKZ eingeordnet werden. Eine maßgebliche Wettbewerbsverzerrung liege demnach nicht vor, wenn *„spezifische öffentliche Interessen“ (gemeinsame spezifische Interessen, öffentlich-rechtliche Vereinbarung, Langfristigkeit, Erhalt der öffentlichen Infrastruktur, Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden Aufgabe) geltend gemacht werden können.*

Damit bietet diese Regelung scheinbar eine Begründung einer Umsatzsteuerbefreiung von interkommunal erbrachten Leistungen (was auch ihrem ursprünglichen Zweck zur Förderung von IKZ entsprechen dürfte). Die Anwendung von § 2b Abs. 3 Nr. 2. UStG wurden durch ein BMF-Schreiben vom 14.11.2019 aber noch einmal auf Grund von Einwänden und Bedenken der EU-Kommission konkretisiert. Somit ist bei der (geplanten) IKZ trotz Einhaltung der o. g. Kriterien (spezifische Interessen) zwingend eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG vorzunehmen. Insbesondere ist auch hier zu prüfen, ob private Unternehmer potentiell in der Lage sind, vergleichbare Leistungen zu erbringen. Ergibt sich daraus, dass die Nichtbesteuerung der im Rahmen der IKZ erbrachten Leistungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, sind die betroffenen IKZ-Leistungen steuerbar.

De facto spielt die eigentliche Sonderregelung für IKZ demnach für deren umsatzsteuerrechtliche Bewertung keine Rolle mehr.

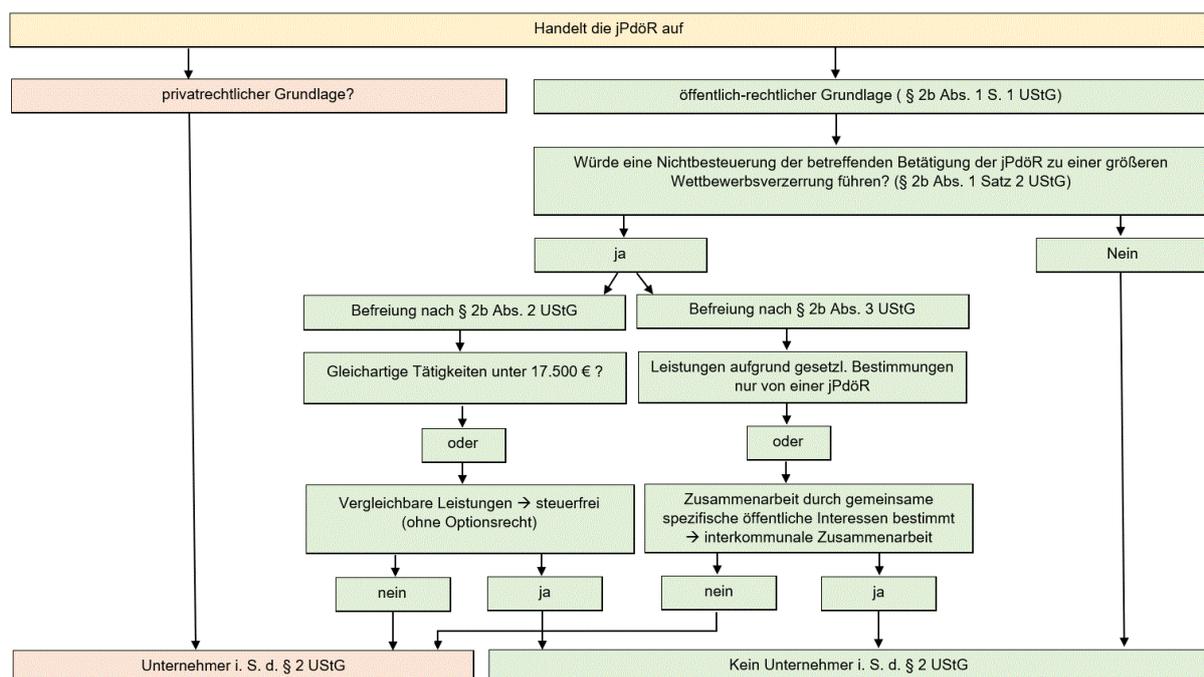
Es verbleibt bei der „Standardprüfung“, die wie folgt abläuft:

Nach § 2b Abs. 1 S.1 UStG gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG, 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. Allerdings unterliegen Tätigkeiten der Umsatzbesteuerung, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Ein Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage hat hingegen stets die Unternehmereigenschaft und damit Umsatzsteuerbarkeit erbrachter Leistungen zur Folge.

Ausnahmen von der Umsatzsteuerpflicht erfordern daher das Fehlen einer maßgeblichen (auch nur potentiellen) Wettbewerbsverzerrung.

Diese gibt es im Prinzip nur dort, wo sich die Aufgabe eng im Bereich der hoheitlichen Tätigkeiten bzw. der öffentlichen Gewalt auf Grund von gesetzlichen Bestimmungen bewegt (siehe auch § 2b Abs. 3 S. 1 UStG) (hier besonders relevant für IKZ z. B. Standesamt, Meldewesen und GVD, Ordnungsamt, Teile der Tätigkeiten im Bauamt oder in der Kämmerei).

Diese Leistungen dürfen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden. Somit führen diese Leistungen auch nicht zu einer größeren Wettbewerbsverzerrung und somit auch nicht zu einer Umsatzsteuerpflicht. Gegebenenfalls gibt es aber bereits innerhalb der Aufgabenbereiche Überschneidungsbereiche und Abgrenzungsprobleme. Beispielsweise könnten viele klassische Aufgaben in der Kämmerei wie z.B. Buchhaltung auch durch Externe erledigt werden. Deshalb könnte eine IKZ hier wettbewerbsverzerrend wirken und wären darum auch umsatzsteuerpflichtig. Die Rolle des Fachbediensteten für das Finanzwesen wiederum kann nur ein Bediensteter der Gemeinde übernehmen (siehe auch § 62 SächsGemO), eine Wettbewerbsverzerrung und daraus folgende Umsatzsteuerpflicht wäre daher bei einem gemeinsamen Fachbediensteten wohl eher zu verneinen.



Grafik: Servicestelle IKZ, Dresden

Leistungsvereinbarungen über verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten und die Erledigung von Teilaufgaben erfüllen regelmäßig keine spezifischen 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 unter anderem Verträge, die auf die Gebäudereinigung, Grünpflegearbeiten,

Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden oder auf unterstützende IT-Dienstleistungen beschränkt sind.

Über diesen sehr allgemeinen, aufgabenbezogenen, Ansatz hinaus, können in der Einzelfallprüfung noch weitere Aspekte zu berücksichtigen sein. Auch aus der gewählten öffentlich-rechtlichen Rechtsform, der konkreten Vertragsgestaltung, der Organisation und der Finanzierung der Kooperation können sich Argumente ergeben, die eine relevante Wettbewerbsverzerrung widerlegen.

Im Kern der Betrachtung steht dabei auch hier, ob der vereinbarte Leistungsaustausch so auch mit einem privaten Unternehmer erfolgen könnte.