

Sitzungsvorlage

für den Gemeinderat
am 17.10.2022



Sachbearbeiter: Fr. Lappöhn		Amt: Finanzverwaltung	Az.: 905.16	SV: 68
Datum	Gremium			TOP
17.10.2022	Gemeinderat		öffentlich	5

TOP 5: Neuregelung der Umsatzbesteuerung nach § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG)

Anlagen: Keine.

I. Sachverhalt:

Mit den Neuregelungen des europäischen Rechts der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) und dem daraus folgenden Steueränderungsgesetz 2015 seitens des Bundesgesetzgebers wurde vor allem die Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts abgewandelt. Durch den Wegfall des § 2 Abs. 3 UStG alte Fassung und somit die Entkopplung des Umsatzsteuerrechts vom Körperschaftssteuerrecht sowie die Einführung des § 2b UStG neue Fassung wurde das Steuerrecht an die europäischen Richtlinien angepasst. Für juristische Personen des öffentlichen Rechts hatte diese Änderung insbesondere den Wegfall der Klassifizierung von Betrieben gewerblicher Art und somit der Umsatzgrenze von 35.000 € für Tätigkeiten auf privat-rechtlicher Basis zur Folge.

Die neue Fassung des UStG trat am 1. Januar 2016 in Kraft, ist aber gemäß § 27 Abs. 22 S. 2 UStG erst auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden. Den juristischen Personen des öffentlichen Rechts schuf der Gesetzgeber die Möglichkeit, durch einen Antrag, der bis spätestens 31. Dezember 2016 gestellt werden musste, den § 2 Abs. 3 UStG alte Fassung zunächst bis zum 31. Dezember 2020 weiterzuverwenden (§ 27 Abs. 22. S. 3 UStG). Infolge der anhaltenden Corona Pandemie wurde die Übergangsregelung durch den § 22a UStG bis zum 31. Dezember 2022 verlängert. Von diesem Recht machte die Gemeinde Schlierbach – ebenso wie fast alle Kommunen in Baden-Württemberg – Gebrauch, weshalb der § 2b UStG neue Fassung ab dem 1. Januar 2023 angewendet wird.

Somit ist die Anwendung des § 2b UStG erstmals ab dem 01. Januar 2023 verpflichtend.

Die Gemeinde Schlierbach hat somit ab dem Jahr 2023 bei jedem Umsatz, den sie tätigt, zu prüfen, ob dieser auf privat-rechtlicher Grundlage, öffentlich-rechtlicher Grundlage oder im Wege interkommunaler Zusammenarbeit entstanden ist. Die Umstellung auf den § 2b UStG verlangt von der Gemeinde Schlierbach eine hohe fachliche Kompetenz sowie enorme personelle Ressourcen. Auch werden finanzielle Mittel benötigt, um die eigenen Fachkräfte zu schulen sowie auf externe Steuerberater zurückzugreifen.

Nach der Umstellung auf das neue Kommunale Haushalts- und Rechnungswesen (NKHR) im Jahre 2016 steht die Gemeinde Schlierbach durch die Einführung des § 2b UStG vor einer neuen Herausforderung.

Was ist zu tun bzw. was wir schon getan?

Prüfung aller Prozesse innerhalb des Gemeindehaushalts, die relevant sein können.
Bestandsaufnahmen:

- alle Einnahmen
- alle Ausgaben
- alle Verträge
- Analyse dieser Bestandsaufnahme
- Aufbau eines Tax Compliance Management Systems (TCMS)

Prüfungsablauf:

Durch den Wegfall von § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung richtet sich die Beurteilung der Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zunächst nach § 2 Abs. 1 UStG. Der Gesetzgeber sieht somit im ersten Schritt jeden als Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Erst im nächsten Schritt regelt § 2b UStG die Ausnahmen bezüglich der Unternehmereigenschaft von Kommunen. Demnach gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer i. S. d. § 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, und die Behandlung als Nichtunternehmer zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Des Weiteren darf keine Katalogtätigkeit i. S. d. § 2b Abs. 4 UStG vorliegen. Die öffentliche Hand ist wie jeder Steuerpflichtige gesetzlich verpflichtet, vollständige und richtige Steuererklärungen abzugeben. Aufgrund der Komplexität im Steuerrecht kann es trotz größter Sorgfalt bei der Abgabe von Steuererklärungen zu Fehlern kommen.

Vor allem im Hinblick auf die Erweiterung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand durch Anwendung des § 2 b UStG ab dem 01.01.2023, ist mit einer zunehmenden Anzahl von umsatzsteuerlichen Fragestellungen zu rechnen. Mit dem Anstieg von Sachverhalten, die der Besteuerung unterliegen, steigt das Risiko einer nicht vollständigen Steuererklärung. Die Erfüllung der steuerlichen Pflichten ist somit noch stärker als bisher in den Vordergrund zu stellen.

Eine verspätete, fehlerhafte und unvollständige Abgabe von Steuererklärungen birgt für die Gemeinde finanzielle und politische Risiken und kann darüber hinaus strafrechtliche Konsequenzen für den gesetzlichen Vertreter, für die Verwaltungsleitung sowie für verantwortlichen Mitarbeiter/Innen nach sich ziehen. Dennoch können objektiv unrichtige Steuererklärungen nicht ausgeschlossen werden.

Die vorrangigen Ursachen hierfür liegen in komplexen Sachverhalten, im dezentralen Verwaltungsaufbau und in unscharfen Abgrenzungsregelungen zwischen den steuerpflichtigen und nicht steuerpflichtigen Betätigungsbereich der öffentlichen Hand. Wird nach Abgabe der Steuerklärung erkannt, dass diese unrichtig oder unvollständig ist und es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann bzw. bereits gekommen ist, ist unverzüglich eine Berichtigung nach § 153 Abgabenordnung (AO) vorzunehmen. Da es in den letzten Jahren deutliche Verschärfungen im Steuerstrafrecht gab, ist es nicht auszuschließen, dass im Fall einer solchen Berichtigung vom Finanzamt eine straf- bzw. bußgeldrechtliche Vorwerfbarkeit des Erklärenden geprüft wird. Ein Fehler ist straf- bzw. bußgeldrechtlich nur dann vorwerfbar, wenn er vorsätzlich bzw. leichtfertig begangen wurde. Für eine Steuerhinterziehung reicht bereits bedingter Vorsatz aus. Ob im Einzelfall Vorsatz oder Leichtfertigkeit anzunehmen ist, und welcher der verschiedenen Vorsatzformen konkret vorliegt oder aber nicht, ist häufig juristisch nur schwer abgrenzbar.

Zur Abgrenzung führt das Bundesministerium für Finanzen (BMF) im Anwendungserlass zu § 153 AO vom 23.05.2016 unter der Randnummer 2.6 aus: „Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies ggf. ein Indiz darstellen, das – vorbehaltlich einer Einzelfallprüfung – gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann.“
Folglich kann ein erfolgreich eingerichtetes Kontrollsystem bei steuerstrafrechtlichen Ermittlungen zugunsten der juristischen Person des öffentlichen Rechts und ihrer handelnden Personen gewertet werden.

Vor diesem Hintergrund muss die Gemeinde ein innerbetriebliches Kontrollsystem, ein sog. Tax Compliance Management System (TCMS), einführen.
In einem TCMS sind die Grundsätze und Maßnahmen zur Einhaltung der steuerlichen Regeln und Pflichten, unter Einbeziehung der Organisationsstrukturen, zusammengefasst und dokumentiert, die ein rechtmäßiges Verhalten der Verwaltungsleitung sowie der Mitarbeiter/Innen gewährleisten.

Für die Gemeinde Schlierbach muss somit bis Jahresende ein auf die Verwaltung zugeschnittenes Tax Compliance Management System erarbeitet werden.
Mit der Einführung des TCMS soll die vollständige und fristgerechte Erfüllung der steuerlichen Pflichten sichergestellt werden, um dadurch finanzielle Konsequenzen und persönliche Haftungsrisiken zu minimieren bzw. zu vermeiden. Ein weiteres Ziel ist die Sensibilisierung der Führungskräfte und Mitarbeiter/Innen auf die steuerrechtlichen Sachverhalte.

Ausblick:

Die Integration der Mehrwertsteuersystemrichtlinie und die Einführung des § 2b UStG hat weitreichende Konsequenzen für alle Kommunen in der Bundesrepublik Deutschland. Dies trifft insbesondere kleine Kommunen, darunter auch die Gemeinde Schlierbach, denen kaum personelle Ressourcen zur Verfügung stehen. Der hohe zeitliche Aufwand von der Umsetzung der regelmäßig wiederkehrenden Leistungen bis hin zur jährlichen Prognoseentscheidung bezüglich neuer Leistungen ist für kleine Kommunen fast nicht realisierbar. Hierbei sollte unbedingt bedacht werden, dass die steuerbaren Umsätze jederzeit überwacht werden müssen. Um ein Risiko bei Haftungsfragen zu minimieren, sollte auf ein sogenanntes Tax-Compliance-Management Systems zurückgegriffen werden. Auch im Hinblick auf die fachliche Kompetenz müssen sich kleinere Kommunen ernsthafte Gedanken machen, da oftmals die zeitlichen Mittel fehlen, um sich ein fundiertes Wissen in diesem komplexen Bereich anzueignen. Ohne einen externen Steuerberater sowie qualifiziertes Personal und somit wiederum finanzielle Mittel, wird dies in der Gemeinde Schlierbach nicht zu bewältigen sein.

Die bereits erwähnten Herausforderungen müssen anhand der Auswirkungen auf verschiedene Kostenstellen untersucht werden. Ziel hierbei ist es, die neue Rechtsgrundlage im Umsatzsteuerrecht möglichst effektiv und effizient umsetzen zu können.

In vielen Kostenstellen, die auf einer öffentlich-rechtlichen Grundlage basieren, ändert sich in der Gemeinde Schlierbach durch die Einführung des § 2b UStG zunächst wenig, da sich die Gemeinde dort unter der Grenze von 17.500 € befindet und somit keine größeren Wettbewerbsverzerrungen bestehen. Anders sieht dies bei den Leistungen aus, die auf privat-rechtlicher Basis gestaltet sind. Hier liegt durch die Gesetzesänderung sofort eine Steuerbarkeit vor. Somit ist die Kommune umsatzsteuerpflichtig, wenn kein Steuerbefreiungstatbestand nach § 4 UStG gegeben ist. Dies führt in vielen Bereichen zu Komplikationen, da jedes Mal geprüft werden muss, ob die Leistung steuerbar ist. Auch bei sonstigen kleineren Verkäufen muss immer genau kontrolliert werden, ob es sich um ein nicht steuerbares Hilfsgeschäft oder einen normalen Verkauf handelt, der steuerbar ist. Dies führt zu einem erheblichen zeitlichen Aufwand und spiegelt die eingangs erwähnten Herausforderungen somit deutlich wider.

Aufgrund der Corona-Krise 2020 hat die Gemeinde Schlierbach noch bis Ende 2022 Zeit, um sich auf die bevorstehenden Änderungen des Umsatzsteuergesetzes vorzubereiten. Zu den bereits vorhandenen Fragen in diesem komplexen Rechtsgebiet werden in Zukunft noch viele weitere hinzukommen. Hierbei sollten die BMF-Schreiben, Gesetzeskommentierungen, Zeitschriften, usw. regelmäßig verfolgt werden. Auch wird abzuwarten sein, wie sich der Europäische Gerichtshof und der Bundesfinanzhof in zukünftigen Rechtsurteilen zu diesen Fragestellungen äußern werden. Nach der Einführung des § 2b UStG warten auf die Gemeinde Schlierbach bereits die nächsten spannenden Herausforderungen mit der Grundsteuerreform und der Digitalisierung.

Nachfolgend nochmals ein kurzer Überblick:

- Steuerrechtliche Bewertung aller Einnahmen und Ausgaben
- Regelmäßige Abstimmung mit dem Steuerberater
- Einpflegen der steuerrechtlichen Änderungen in SAP SMART
- Einführung eines Tax Compliance Management System
- Sensibilisierung aller Mitarbeiter (inklusive Feuerwehr, Schule, Kindergarten)
- Regelmäßige Kontrolle aller Einnahmen und Ausgaben, insbesondere steuerrechtliche Bewertung neuer Sachverhalte
- Verfolgen der neusten Rechtsprechungen, Gesetzeskommentierungen, Zeitschriften, BMF-Schreiben, etc., insbesondere in den ersten Jahren

II. Alternativen:

Keine.

III. Finanzielle Auswirkungen:

Erhöhte Steuerberatungskosten.

IV. Beschlussantrag:

Der Gemeinderat nimmt von der Neuregelung der Umsatzbesteuerung nach § 2b UStG Kenntnis.