

## Das Landeskirchenamt

Landeskirchenamt Postfach 10 10 51 33510 Bielefeld

An die Kirchenkreise – Kreiskirchenämter,  
Superintendentinnen und Superintendenden,  
Verwaltungsleiterinnen und Verwaltungsleiter,  
Presbyterien und Kreissynodalvorstände,  
Verbände kirchlicher Körperschaften,  
Ämter und Einrichtungen  
der Ev. Kirche von Westfalen  
nachrichtlich: Mitglieder der Kirchenleitung  
und Dezernate des Landeskirchenamtes

Ihr Zeichen

Ihr Schreiben vom

Unser Zeichen (bei Antwort bitte angeben)

Datum

972.319/00

15.02.2016

### **Rundschreiben Nr. 7/2016**

#### **Neuausrichtung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (umfassender Systemwechsel)**

Änderung im Bereich der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts durch Artikel 12 des Steueränderungsgesetzes 2015 (BGBl. I 2015, 1834)  
(vgl. auch Rundschreiben 23/ 2011)

Mit der Neuregelung des § 2 b UStG wird ein vollständiger Systemwechsel innerhalb der Besteuerung der öffentlichen Hand vollzogen. Dieser verursacht sowohl in der Umstellungsphase, wie auch bei der künftigen Sicherstellung der Steuerverpflichtungen einen **erheblichen Arbeitsaufwand, der personell berücksichtigt werden muss**.

Die bisherige Rechtsanwendung kann noch bis zum Ende des Jahres 2020 fortgesetzt werden. Bis zum Ende des Jahres 2016 haben die jPdöR Zeit, sich für die Anwendung der erweiterten Übergangsregelung zu entscheiden.

Wir beabsichtigen die Umstellungsarbeiten, die durch die Neuregelung notwendig werden,

bis zum 31.12.2017

abgeschlossen zu haben. Der von der Umstellung arbeitsmäßig betroffene Personenkreis (Verwaltungsleiter-/innen, Leiter-/innen der Haushaltsabteilungen, etc.) soll frühzeitig durch das Steuerdezernat geschult werden. Hierzu erfolgen in absehbarer

- 2 -

Zeit weitere Informationen in Tagungen und in einem weiteren Rundschreiben, in dem wir Ihnen Schulungstermine mitteilen.

Bisher war die öffentliche Hand im Vergleich zu anderen Unternehmern/ Unternehmen bei der Umsatzbesteuerung privilegiert. Umsatzsteuer war nur für sog. Betriebe gewerblicher Art zu entrichten, soweit sie einen bestimmten Umfang hatten (vgl. u. I. und II).

Der Bundesfinanzhof hat in den letzten Jahren mehrere Urteile zur Besteuerung der öffentlichen Hand hinsichtlich der Umsatzbesteuerung erlassen. Diese Rechtsprechung weicht in vielen Punkten von der bisher von der Finanzverwaltung vertretenen Verwaltungsauffassung (Umsatzsteuer-Anwendungserlass(UStAE)) ab.

Es bestand daher die Notwendigkeit die gesetzlichen Regelungen zu überarbeiten und an die EU-Vorgaben der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie - MwStSystRL – anzupassen.

Im Koalitionsvertrag der Bundesregierung vom 27.11.2013 wurde vereinbart, dass die interkommunale Zusammenarbeit auch weiterhin steuerrechtlich nicht behindert werden soll. Eine umsatzsteuerliche Belastung kommunaler Beistandsleistungen werde abgelehnt und – soweit erforderlich - werde man sich für eine umfassende Freistellung solcher Leistungen von der Umsatzsteuer einsetzen. Beistandsleistung ist die Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben einer juristische Person des öffentlichen Rechts (jPdöR) (Leistungserbringer) durch eine andere jPdöR (Leistungsempfänger). Hierzu gehören beispielsweise Kooperationen im Bereich von IT-Dienstleistungen, Rechencentren, Personalüberlassung, etc..

Diese Anpassung erfolgt nunmehr nach dem o.g. Steueränderungsgesetz 2015 durch den neuen § 2 b Umsatzsteuergesetz (UStG), der auch für die öffentlich-rechtlichen Religionsgemeinschaften Anwendung findet. Diese Vorschrift ist am 31.12.2015 In Kraft getreten.

#### I. Derzeitige Rechtslage:

**Der hoheitliche Bereich/Hoheitsbetrieb** umfasst Tätigkeiten, die den Kirchengemeinden eigentümlich und vorbehalten sind. Hierzu gehören Verkündigung und Seelsorge. Diese Bereiche sind sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerrechtlich nicht relevant.

**Die Vermögensverwaltung** ist bei kirchlichen Körperschaften ebenfalls dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen. Hierbei handelt es sich insbesondere um die langfristige Nutzung von Vermögen durch die Vermietung oder Verpachtung von unbeweglichem Vermögen sowie die verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen.

Bei der **wirtschaftlichen Betätigung** sind drei Bereiche zu unterscheiden:

**Kein Betrieb gewerblicher Art liegt** - trotz grundsätzlich wirtschaftlicher Tätigkeit - nach derzeitiger Rechtslage vor, wenn der Gesamtumsatz 30.678,00 € nicht übersteigt (sog. Nichtaufgriffsgrenze).

Die Umsätze aus einem **Zweckbetrieb** (§ 65 ff. Abgabenordnung) sind ertragssteuerfrei, unterliegen jedoch generell der Umsatzsteuer nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG mit 7 % sofern keine Befreiungsvorschrift greift. Zweckbetriebe sind bspw. der Betrieb von Altenheimen, Krankenhäusern, Studentenheime, etc..

Der Betrieb gewerblicher Art ist ertragssteuerpflichtig und grundsätzlich auch umsatzsteuerpflichtig mit 19 % (§ 12 Abs. 1 UStG).

## II. Reform der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand:

### **Konsequenzen aus der gesetzlichen Neuregelung (§ 2 b UStG):**

- Hinsichtlich der Ertragsteuern (Körperschaft- und Gewerbesteuer) verbleibt es auch weiterhin bei der bisherigen Gesetzeslage.
- Die bisherige Spezialvorschrift des § 2 Abs. 3 UStG knüpfte bei der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) an die körperschaftsteuerliche Bewertung des § 1 Abs. 1 Nr. 6 Körperschaftsteuergesetz (KStG) i.V.m. § 4 KStG an. Dieser Gesetzesverweis wurde nunmehr völlig aufgegeben, so dass es zu einer **vollständigen Abkopplung der Umsatzsteuer von der Körperschaftsteuer** kommt.
- Der Wegfall des § 2 Abs. 3 UStG führt dazu, dass auch zukünftig Leistungen von jPdöR nach den allgemein gültigen Vorgaben für Unternehmer/ Unternehmen zu beurteilen sind. Nur die im Rahmen öffentlicher Gewalt (hoheitlicher Bereich) erbrachten Leistungen fallen unter die Neuregelung des § 2 b UStG.
- Es erfolgt die Einführung einer neuen „Nichtaufgriffsgrenze“ für Umsätze aus gleichartigen Tätigkeiten auf **öffentlich-rechtlicher** Grundlage in Höhe von 17.500 €, sofern vom Grundsatz Wettbewerbsverzerrungen vorliegen.
- Die Zusammenarbeit von mehreren jPöR (sog. Beistandsleistungen oder Amtshilfe) wird an enge Voraussetzungen geknüpft um auch zukünftig die Umsatzbesteuerung zu vermeiden.

Mit der Neuausrichtung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand wird nunmehr ein fast vollständiger Systemwechsel in Schritten vollzogen.

Die bisherige Nichtaufgriffsgrenze in Höhe von 30.678,00 € bei privatrechtlichen Verträgen je gleichartiger Tätigkeit wird wegfallen, so dass alle Umsätze auf privatrechtlicher Grundlage grundsätzlich vollständig zu erfassen sind (Ausnahme: Steuerbefreiungsvorschriften, Anwendung der Kleinunternehmerregelung von 17.500 € für alle Einnahmen aus wirtschaftlicher Tätigkeit, etc.).

**Die Neuregelung erfolgt mit einer Übergangsfrist und einer Übergangsregelung (§ 27 Abs. 22 UStG) die in Zeitphasen zu unterteilen ist.**

#### 1. Zeitphase (vor dem 1.1.2016)

- Das alte Recht (§ 2 Abs. 3 UStG) findet weiterhin Anwendung. § 2 Abs. 3 – die bisherige Rechtsgrundlage zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand – wird durch das

Steueränderungsgesetz 2015 zwar aufgehoben, ist nach § 27 Abs. 22 S. 1 UStG aber zumindest auf Umsätze, die im Jahr 2016 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden.

## 2. Zeitphase (vor dem 1.1.2017)

- Nach § 27 Abs. 22 S. 2 UStG ist § 2 b UStG auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2016 ausgeführt werden.

- Optionsregelung:

Nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG kann die juristische Person des öffentlichen Rechts aber auch dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass § 2 Abs. 3 in der gegenwertig geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistung weiterhin Anwendung finden soll. Dies erfordert die Abgabe einer Erklärung gegenüber der zuständigen Finanzverwaltung, dass man das alte Recht (§ 2 Abs. 3 UStG) für die Zukunft (bis max. 31.12.2020) weiterhin anwenden möchte.

**Das weitere Rundschreiben des Landeskirchenamtes hierzu ist vorerst abzuwarten!**

### **Hinweis:**

Durch das Evangelische Büro und das Katholische Büro in Berlin wird derzeit mit dem Bundesfinanzministerium abgestimmt, wie und in welcher Form diese Erklärung abzugeben ist. Sobald hierzu nähere Erkenntnisse vorliegen, unterrichten wir Sie umgehend, da es sich um eine nicht verlängerbare Ausschlussfrist handelt.

Eine Beschränkung dieser Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Erklärung ist bis zum 31.12.2016 abzugeben. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden.

## 3. Zeitphase (vor dem 1.1.2021)

- Diese ist die sog. Wahl- bzw. Optionsphase, die von der jPöR aber nur einheitlich vorgenommen werden kann (§ 2 b oder § 2 Abs. 3 UStG). Hier wird die Entscheidung getroffen, ob das bisher grundsätzlich günstigere Recht beibehalten wird, oder ob es aufgrund steuerlicher Besonderheiten günstiger ist, die Neuregelung bereits früher (vor dem 1.1.2021) in Anspruch zu nehmen.
- Ein unterjähriger Wechsel ist nicht möglich.
- Ein Umstieg auf § 2 b UStG ist jeweils nur zum Jahreswechsel möglich.
- Ein ausdrücklicher Widerruf der bisherigen Erklärung ist erforderlich.

- Ein erneuter Wechsel ist nicht möglich.

#### 4. Zeitphase (ab dem 1.1.2021)

- § 2 Abs. 3 UStG findet keine Anwendung mehr.
- Der vollständige Systemwechsel nach § 2 b UStG ist vollzogen.
- Es erfolgt eine einheitliche Umsatzbesteuerung aller jpdöR.

#### **Notwendige Umstellungsarbeiten (soweit derzeit absehbar):**

- Untersuchung der bisherigen Leistungsbeziehungen auf Grundlage von sog. öffentlicher Gewalt (Gesetze, Satzungen, Vereinbarungen, Verträge, etc.) auf die neuen Anforderungen des § 2 b UStG. Der Begriff „öffentliche Gewalt“ ist ein unbestimmter Rechtsbegriff, zu dessen Auslegung untergesetzliche Regelungen erlassen werden.

##### **Hinweis:**

Hierzu werden in absehbarer Zeit Checklisten vom Steuerdezernat zur Verfügung gestellt.

- Feststellung von Leistungsbeziehungen auf privatrechtlicher Grundlage, die zukünftig nicht unter die Regelung des § 2 b UStG fallen und somit umsatzsteuerbar und ggf. umsatzsteuerpflichtig werden.
- Gestaltungsberatung
- Begleitung durch Fortbildungsveranstaltungen, Vor-Ort-Beratung, etc.

Mit der Kodifikation von § 2 b folgt der Gesetzgeber dem grundsätzlichen durch die MwStSystR der EU vorgegebenen Ansatz, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts wenn es zu einem Leistungsaustausch (Leistung gegen Entgelt) kommt, auch mit hoheitlichen Tätigkeiten der Umsatzsteuer unterliegen, sofern eine Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Größere *Wettbewerbsverzerrungen* liegen nicht vor, wenn der von der juristischen Person des öffentlichen Rechts aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500,00 € nicht übersteigt, oder vergleichbare auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen umsatzsteuerfrei wären.

Bei Leistungen an eine andere jPdöR liegen größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vor, wenn die Leistungen entweder aufgrund gesetzlicher Bestimmungen ausschließlich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder kumulativ die folgenden Voraussetzungen gegeben sind:

- a) die Leistungen beruhen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen,
- b) die Leistungen dienen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der

Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe,

- c) die Leistungen werden lediglich gegen Kostenerstattung erbracht und
- d) der Leistende erbringt gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts.

Die Regelung ist noch mit zahlreichen Unklarheiten behaftet; insbesondere stellt sich die Frage, in welchen Fällen vom Vorliegen einer „öffentlichen rechtlichen Vereinbarung“ auszugehen ist. Vor diesem Hintergrund ist die - wie oben bereits erwähnt- angekündigte Anwendungsregelung (BMF- Schreiben) von großer Bedeutung. Wir werden Sie darüber, sobald möglich, informieren.

In Vertretung



Dr. Arne Kupke