



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Deutscher Sparkassen- und Giroverband

esther.dallmann@dsgv.de

MR Hans Joachim Narzynski
Vertreter der Unterabteilungsleiterin III C

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-1462
FAX +49 (0) 30 18 682-881462
E-MAIL IIIC2@bmf.bund.de
DATUM 25. August 2021

BETREFF **Umsatzsteuer: Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG)**

Ihr Schreiben vom 9. Juli 2018

GZ **III C 2 - S 7107/19/10005 :006**

DOK **2021/0926661**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrte Frau Dallmann,

bitte entschuldigen Sie, dass ich aufgrund zahlreicher anderer Aufgaben und der Belastungen aufgrund der Corona-Pandemie erst jetzt auf Ihr o. a. Schreiben zurückkommen kann.

Zunächst möchte ich darauf hinweisen, dass die Übergangsfrist bis zur zwingenden Anwendung des § 2b UStG zwischenzeitlich durch das (erste) Corona-Steuerhilfegesetz vom 19. Juni 2020 (BGBl. I S. 1385) um zwei Jahre bis zum 31. Dezember 2022 verlängert wurde. Dadurch haben alle Beteiligten mehr Zeit, um sich auf die veränderte Rechtslage einzustellen und, soweit erforderlich, Prozesse und Strukturen anzupassen.

Im Übrigen kann ich Ihnen nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder zu Ihren Petita Folgendes mitteilen:

1. Zur Frage, ob Tätigkeiten der regionalen Sparkassenverbände im Rahmen der öffentlichen Gewalt erfolgen

Sie baten um Klarstellung, dass die regionalen Sparkassenverbände mit ihren „schlicht-hoheitlichen“ Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig sind und die grundsätzliche Festlegung einer Umlage in der Satzung für ein Tätigwerden im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausreicht.

Hierzu möchte ich darauf hinweisen, dass die bisherigen Diskussionen gezeigt haben, dass die Anwendung des § 2b UStG in hohem Maße einzelfallabhängig ist. Schlussfolgerungen aus einem Einzelfall lassen sich daher nur sehr beschränkt auf ähnlich gelagerte, aber im Detail doch anders ausgestaltete Fälle übertragen. Eine pauschale Bestätigung, dass die regionalen Sparkassenverbände mit ihren „schlicht-hoheitlichen“ Tätigkeiten im Rahmen öffentlicher Gewalt tätig sind, ist daher weder möglich noch zielführend. Vielmehr wird es erforderlich sein, diese Tätigkeiten im Einzelnen in den Blick zu nehmen.

Hinweise, wann von einem Tätigwerden „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ ausgegangen werden kann, enthält u. a. das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, BStBl I, S. 1451. Im Hinblick auf die Anwendung des § 2b Abs. 1 UStG ist es danach nicht ausreichend, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts - jPöR - mit ihrer Tätigkeit öffentliche Aufgaben, d. h. auch sogenannte schlicht-hoheitliche Aufgaben, wahrnimmt. Dies gilt auch dann, wenn die entsprechenden Aufgaben der jPöR aufgrund einer gesetzlichen Vorschrift zugewiesen sind (a. a. O., Rz. 18). Vielmehr kommt es für die umsatzsteuerliche Behandlung wesentlich auch auf die konkrete Handlungsform an. Handelt die öffentliche Hand in privatrechtlicher Handlungsform und damit unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, werden diese Tätigkeiten gleichwohl nicht von § 2b UStG erfasst (a. a. O. Rz. 6).

Übt eine jPöR (und damit ggfs. auch ein als Körperschaft des öffentlichen Rechts verfasster Sparkassenverband) danach eine Tätigkeit auf der Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung in öffentlich-rechtlicher Handlungsform aus, wird sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig. Hierzu können bei Erfüllung der Voraussetzungen dann auch sog. schlicht-hoheitliche Tätigkeiten gehören, wie z. B. die eine dem Verband satzungsgemäß zugewiesene Interessenvertretung und Beratung in Bereichen des Sparkassenwesens.

Werden diese Tätigkeiten nachhaltig im Leistungsaustausch erbracht, d. h., steht dem leistenden Verband ein Leistungsempfänger und der Leistung eine Gegenleistung (Entgelt) gegenüber, erfüllt der Verband insoweit grundsätzlich die Voraussetzungen der Unternehmereigenschaft gemäß § 2 Abs. 1 UStG. Da als Entgelt alles anzusehen ist, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der leistende Unternehmer vom Leistungsempfänger oder von einem anderen als dem Leistungsempfänger für die Leistung erhält oder erhalten soll (§ 10 Abs. 1 Satz 2 UStG), ist es nicht erforderlich, dass der einzelnen Leistung ein konkret für die jeweilige Tätigkeit bemessenes Entgelt gegenübersteht. Das Entgelt kann auch in einer durch die Satzung bestimmten Umlage bestehen, wenn diese pauschal den Verbandsmitgliedern den Zugang zu den Leistungen des Verbandes eröffnet, die den Sonderbelangen der einzelnen Mitglieder dienen (z. B. für den Zugang der jeweiligen Sparkasse zu Beratungs-, Fortbildungs- oder Werbeleistungen des Verbandes). Insbesondere, aber nicht nur, wenn dafür Beiträge entsprechend der tatsächlichen oder vermuteten Inanspruchnahme erhoben werden, liegt ein Leistungsaustausch vor (vgl. Abschn. 1.4 UStAE).

Umgekehrt fehlt es an einen Leistungsaustausch und damit an einer unternehmerischen Tätigkeit des Verbandes, soweit der Verband eine einem Mitgliederbeitrag vergleichbare Umlage erhebt, um damit in Erfüllung seines satzungsgemäßen Gemeinschaftszwecks die Gesamtbelange seiner Mitglieder wahrzunehmen (vgl. hierzu Abschn. 1.4 und 2.10 UStAE). Dies könnte z.B. der Fall sein, soweit mit der Umlage die allgemeine Interessenvertretung und Beratung der Aufsichtsbehörden in Angelegenheiten des Sparkassenwesens finanziert wird.

Bewirkt der Verband Leistungen, die zum Teil den Sonderbelangen und zum Teil den Gesamtbelangen der Mitglieder dienen, sind die von den Mitgliedern geleisteten Zahlungen bzw. Umlagen in Entgelte für grundsätzlich steuerbare Leistungen und in echte, nicht steuerbare Mitgliederbeiträge aufzuteilen (vgl. Abschn. 1.4 Abs. 7 UStAE).

Soweit der Verband hiernach mit seinen Tätigkeiten die Voraussetzungen der Unternehmereigenschaft nach § 2 Abs. 1 UStG erfüllt, kommt auch bei einem Tätigwerden im Rahmen der öffentlichen Gewalt eine Behandlung als Nichtunternehmer nur unter den Voraussetzungen des § 2b UStG in Betracht. Das ist dann der Fall, wenn ausgeschlossen werden kann, dass die Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (§ 2b Abs. 1 Satz 2 UStG).

2. Gesetzliche Pflichtprüfungen der Sparkassen

In diesem Zusammenhang baten Sie um Klarstellung, dass durch die gesetzlichen Pflichtprüfungen der Sparkassen keine größeren Wettbewerbsverzerrungen gemäß § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG gegeben sind.

Nach dieser Vorschrift liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn die fraglichen Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPöR erbracht werden dürfen. Gesetzliche Bestimmungen in diesem Sinne sind alle Gesetze und Rechtsverordnungen des Bundes- oder Landesrechts, nicht jedoch Bestimmungen, die von einer mit Satzungsautonomie ausgestatteten jPöR für ihren Bereich erlassen wurden (vgl. BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, a. a. O, Rz. 42). Soweit sich also aus den anwendbaren landesrechtlichen Bestimmungen ergibt, dass die genannten Pflichtprüfungen ausschließlich von den als jPöR verfassten Sparkassenverbänden durchgeführt und vergleichbare Angebote privater Wettbewerber von den Sparkassen nicht abgerufen werden dürfen, liegt ein sog. gesetzlicher Wettbewerbsausschluss gem. § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG vor. Das würde es erlauben, die leistenden Verbände insoweit nicht als Unternehmer zu betrachten. Entscheidend ist hier, dass kein privater Wettbewerber ein vergleichbares Angebot machen könnte oder ein solches Angebot von Seiten der Sparkassen nicht angenommen werden dürfte.

Eine lediglich durch die Verbandssatzung ausgesprochene Verpflichtung der Verbandsmitglieder, die fraglichen Prüfungsleistungen ausschließlich von dem Verband zu beziehen, genügt hingegen nicht für die Annahme eines gesetzlichen Wettbewerbsausschlusses, weil es

sich bei der Satzung nicht um ein allgemeinverbindliches Gesetz im Sinne dieser Norm handelt. In diesem Fall hätte die Wettbewerbsprüfung nach den allgemeinen Maßstäben des § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG zu erfolgen. Dabei wäre u.a. kritisch zu prüfen, inwieweit die Satzungsautonomie der jeweiligen jPöR tatsächlich das Recht verleiht, private Anbieter - die nicht Mitglieder des jeweiligen Verbandes sein müssen - wirksam vom Wettbewerb um die Erbringung der fraglichen Leistungen auszuschließen.

3. Weitere Tätigkeiten der Regionalverbände

Soweit Sie die weiteren Tätigkeiten der Regionalverbände ansprechen und dabei die Frage aufwerfen, inwieweit hier die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG erfüllt sind, möchte ich Sie auf das zwischenzeitlich ergangene BMF-Schreiben vom 14. November 2019, BStBl I S. 1140 hinweisen. Um eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen, wird darin klargestellt, dass es sich bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG um ein Regelbeispiel handelt. D.h. selbst dann wenn die Voraussetzungen dieser Norm gegeben sind, ist in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG einzutreten.

Der Begriff der größeren Wettbewerbsverzerrungen ist bei § 2b UStG grundsätzlich weit auszulegen. Entscheidend ist, ob private Unternehmer potenziell in der Lage sind, vergleichbare Leistungen wie die öffentliche Hand zu erbringen. Dies ist jeweils im Einzelfall zu prüfen. Weiterführende Hinweise dazu enthält das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, a. a. O., Rn. 22 ff.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag
Narzynski

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig