

Public Sector aktuell

Winter 2022/2023

Informationen für den öffentlichen Sektor

Unsichere Zeiten – Zeit für die richtige Strategie?

Der Begriff „Spieltheorie“ wurde von den Begründern der modernen Spieltheorie John von Neumann und Oskar Morgenstern populär gemacht. Die beiden haben sich in der Tat mit dem Verständnis von Gesellschaftsspielen beschäftigt. In der weiteren Entwicklung der Disziplin hat man festgestellt, dass die Methode ganz allgemein auf Situationen anwendbar ist, in denen mehrere Akteure interagieren und das Ergebnis jedes Einzelnen von den Entscheidungen aller anderen abhängt. Ein Beispiel hierfür ist die interkommunale Zusammenarbeit. Der Erfolg der einzelnen Kommune hängt nicht nur von eigenen Aktionen ab, sondern auch von den Aktionen der anderen Kommune. Die Unsicherheit im Ergebnis beruht hierbei nicht nur darauf, dass man nicht genau weiß, was die Zukunft an unbeeinflussbaren großen Entwicklungen bringt, sondern auch darauf, dass man nicht weiß, was die anderen Akteure machen. Das wird als strategische Unsicherheit bezeichnet.

Die Lösung, die die Spieltheorie für solche Situationen bietet, ist das Nash-Gleichgewicht, benannt nach John F. Nash, der hierfür 1994 einen Nobelpreis erhielt.

Die Idee eines Nash-Gleichgewichts ist, dass nur solche Strategien von Akteuren gewählt werden, die Stabilität gewährleisten. Stabilität bedeutet, dass, wenn sich die Akteure in einem Gespräch auf ihre

jeweiligen Aktionen geeinigt hätten – also jeder gesagt hat, was er macht –, kein Akteur einen Anreiz hat, sich zu verbessern (eine andere Strategie zu wählen). Dieses Prinzip klingt einfach und überzeugend, führt aber häufig zu Ergebnissen, die suboptimal sind. Das spielt insbesondere bei Problemen der Kooperation eine Rolle. Die Kernfrage ist hierbei: Wann und in welchen Situationen kooperieren Menschen miteinander, um das Beste für die Gemeinschaft zu erzielen?



Inhalt

Unsichere Zeiten – Zeit für die richtige Strategie?	1	Neuaufgabe der Arbeitshilfe zur Besteuerung der jPdöR durch die OFD NRW	6
Neufassung des Kommunalabgabengesetzes in NRW	3	Kommentar: § 2b UStG: Verlängerung der Übergangsfrist	6
Neues zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für den öffentlichen Sektor	4	Konzessionsabgabe in der Wasserversorgung	7
Umsatzsteuerliche Folgen bei der Überlassung von sogenannten Jobrädern	5	Neuerungen zur Bauabzugsteuer	8



Der Begriff „Spieltheorie“ wurde von den Begründern der modernen Spieltheorie John von Neumann und Oskar Morgenstern populär gemacht. Die beiden haben sich in der Tat mit dem Verständnis von Gesellschaftsspielen beschäftigt. In der weiteren Entwicklung der Disziplin hat man festgestellt, dass die Methode ganz allgemein auf Situationen anwendbar ist, in denen mehrere Akteure interagieren und das Ergebnis jedes Einzelnen von den Entscheidungen aller anderen abhängt. Ein Beispiel hierfür ist die interkommunale Zusammenarbeit. Der Erfolg der einzelnen Kommune hängt nicht nur von eigenen Aktionen ab, sondern auch von den Aktionen der anderen Kommune. Die Unsicherheit im Ergebnis beruht hierbei nicht nur darauf, dass man nicht genau weiß, was die Zukunft an unbeeinflussbaren großen Entwicklungen bringt, sondern auch darauf, dass man nicht weiß, was die anderen Akteure machen. Das wird als strategische Unsicherheit bezeichnet. Die Lösung, die die Spieltheorie für solche Situationen bietet, ist das Nash-Gleichgewicht, benannt nach John F. Nash, der hierfür 1994 einen Nobelpreis erhielt.

Die Idee eines Nash-Gleichgewichts ist, dass nur solche Strategien von Akteuren gewählt werden, die Stabilität gewährleisten. Stabilität bedeutet, dass, wenn sich die Akteure in einem Gespräch auf ihre jeweiligen Aktionen geeinigt hätten – also jeder gesagt hat, was er macht –, kein Akteur einen Anreiz hat, sich zu verbessern (eine andere Strategie zu wählen). Dieses Prinzip klingt einfach und überzeugend, führt aber häufig zu Ergebnissen, die suboptimal sind. Das spielt insbesondere bei Problemen der Kooperation eine Rolle. Die Kernfrage ist hierbei: Wann und in welchen Situationen kooperieren Menschen miteinander, um das Beste für die Gemeinschaft zu erzielen? Als einfachstes Beispiel hierfür sei die interkommunale Zusammenarbeit von zwei Kommunen genannt, die jeweils die Wahl zwischen zwei Aktionen haben: kooperieren oder nicht kooperieren. Nehmen wir an, dass sich daraus folgende Ergebnisse für die Kommunen ergeben: Wenn beide kooperieren, erzielen sie positive Zusatzergebnisse von jeweils 100.000 €. Wenn sie nicht kooperieren, erzielen beide 0 €, also keine positiven Zusatzergebnisse. Die Entscheidung scheint einfach. Es ist so, dass, wenn beide kooperieren, das beste Ergebnis für die Gemeinschaft erzielt wird. Jeder bekommt 100.000 € Zusatzertrag, in Summe 200.000 € für beide. Die niedrigste Auszahlungssumme ist 0 € für beide, wenn beide nicht kooperieren. Alles klar? Nein, leider nicht!

Die Entscheidung, was rational zu tun ist, hängt wesentlich davon ab, was passiert, wenn eine Kommune kooperiert und die andere daraus einen Vorteil ziehen kann, wenn sie nicht kooperiert. Nehmen wir an, dass in diesem Fall die nicht kooperierende Kommune („Trittbrettfahrer“) ein positives Zusatzergebnis von 120.000 € erzielt und die andere einen Verlust von 10.000 € hat. Wie sieht die rationale Lösung nach der Spieltheorie, das Nash-Gleichgewicht, aus? Die Entscheider in jeder Kommune würden überlegen, was für die eigene Kommune am besten

ist. Sie würden das für den Fall machen, dass die andere Kommune kooperiert, und für den Fall, dass sie nicht kooperiert. Im Fall, dass die andere Kommune kooperiert, ist es das Beste für die eigene Kommune, nicht zu kooperieren, da man statt 100.000 € dann 120.000 € erzielt. Im Fall, dass die andere Kommune nicht kooperiert, ist es das Beste für die eigene Kommune, nicht zu kooperieren, da man dann keinen Verlust von 10.000 € erzielt, sondern das Ergebnis 0 € ist. Im Ergebnis ist es egal, was die andere Kommune macht: Man kooperiert nicht. Wenn die andere Kommune die gleiche Analyse fährt, kooperiert auch sie nicht. Im Ergebnis landet man bei der schlechtesten Möglichkeit mit dem Zusatzergebnis 0 € für beide Kommunen. Und das alles nur, weil die Lösung kein Potenzial zur Abweichung zu eigenen Gunsten haben darf. Denn so ist die Logik: Wenn das Potenzial da ist, wird es auch genutzt. Man mag argumentieren, dass die Realität komplexer ist. Das Prinzip ist aber auch da anwendbar. Die Detailanalysen werden allerdings schwieriger. Das macht die Kooperation nicht leichter.

Natürlich gibt es in der Realität viele Fälle, in denen bei obigem Szenario kooperiert wird, weil Leute sich vertrauen. Dieses ist vielfältig in Untersuchungen der Verhaltensökonomie dokumentiert worden. Allerdings bedarf es dafür eines vertrauensvollen Verhältnisses zwischen den Entscheidern oder wiederholter Kooperationsmöglichkeiten oder beidem. Vertrauen ist in der großen Politik nicht unbedingt stark ausgeprägt. Möglicherweise ist das ja in Kommunen anders?

Tritt die obige Situation häufiger auf, zeigt sich, dass eine simple Strategie sehr erfolgreich ist: Ich kooperiere, solange du kooperierst; solltest du einmal nicht kooperieren, werde ich zukünftig überhaupt nicht mehr kooperieren, egal, was du machst. Die Drohung der zukünftigen Nichtkooperation stabilisiert hierbei die Kooperation. Die Drohung darf nur nicht zur Ausführung gelangen.

In diesem Sinne wünsche ich Ihnen **spielend leichte** Verhandlungen für eine erfolgreiche interkommunale Zusammenarbeit.



Prof. Dr. Dr. Bodo Vogt

Er forscht an der Fakultät für Wirtschaftswissenschaft der Otto-von-Guericke-Universität Magdeburg und beschäftigt sich in seinen Arbeiten mit spieltheoretischen Fragestellungen und Verhaltensökonomie.

Neufassung des Kommunalabgabengesetzes

in NRW

In unserer Zeitschrift „Public Sector aktuell Sommer 2022“ informierten wir über ein Urteil des Oberverwaltungsgerichts (OVG) NRW zur Abwassergebührenkalkulation. In diesem Urteil vom 17.05.2022 wurde eine Rechtsprechung des gleichen Gerichts aus den 1990er-Jahren an die bis zum letzten Jahreswechsel aktuelle Niedrigzinsphase angepasst. Es ist schon eine gewisse Ironie der Geschichte, dass das aktuelle Urteil mit Kenntnis der derzeitigen Veränderung an den Zinsmärkten sicherlich in einigen Punkten anders ausgefallen wäre.

Vom Gericht wurde die Festlegung des Zinssatzes für Gebührenkalkulationszwecke mit dem Durchschnittswert der vergangenen 50 Jahre als unangemessen festgesetzt und nur eine Heranziehung eines zehnjährigen Betrachtungszeitraums als angemessen angesehen. Daneben wurde der Zusammenhang zwischen dem Ansatz der Abschreibungen auf Wiederbeschaffungszeitwertbasis und einer kalkulatorischen Nominalverzinsung als Widerspruch zum Kalkulationszweck der Gebühren vom Gericht kritisiert. Hierdurch würde es zu einem doppelten Inflationsausgleich kommen.

Die Entscheidung des OVG NRW gilt zunächst nur für die Verfahrensbeteiligten. Im nächsten Schritt sind allerdings alle Städte und Gemeinden in NRW betroffen, wenn ihre Gebührenkalkulationen nicht der neuen Rechtsprechung des OVG entsprechen. Perspektivisch wird das Urteil dann sicher auch für andere Bundesländer eine Ausstrahlungswirkung haben.

Nun könnte überlegt werden, statt Gebühren zukünftig privatrechtliche Entgelte zu erheben, da diese nicht vom OVG überprüft werden können. Für den Anwendungsfall „Abwassergebühren“ scheidet aber diese Überlegung durch den neuen § 2b UStG aus, da bei privatrechtlichen Abwasserentgelten eine zusätzliche Belastung mit Umsatzsteuer entsteht.

Unabhängig vom betriebswirtschaftlichen Betrachtungsbereich haben die Gebührenhaushalte wesentlich zum Haushaltsausgleich vieler Kommunen in NRW beigetragen. Der Ausfall in den kommunalen Haushalten ist schwer einzuschätzen. Überträgt man aber beispielsweise den veröffentlichten Ausfall der Stadt Wuppertal auf das Land NRW, entstehen Finanzlücken von 278 Mio. €.

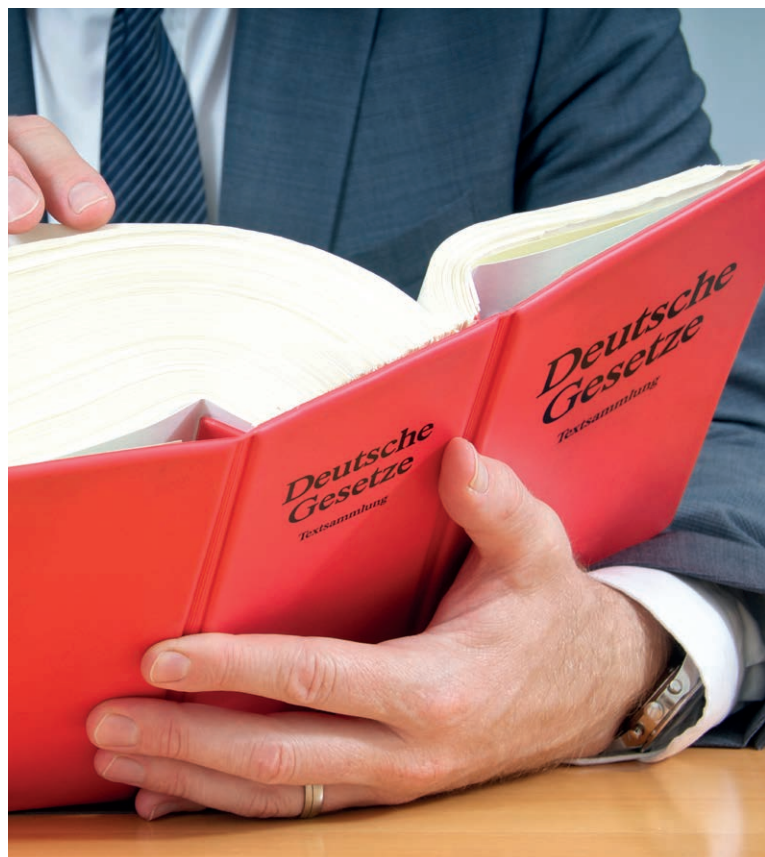
Diese Haushaltsausfälle haben nun das zuständige Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Digitalisierung des Landes NRW auf den Plan gerufen. Das hat sich für die Kommunen eingesetzt, die vom Gericht geschaffene Rechtslage durch eine Neufassung des Kommunalabgabengesetzes für NRW (KAG) zu relativieren. Hierzu wurde im September 2022 ein Gesetzesentwurf zur Änderung des § 6 KAG NRW in den Landtag eingebracht.

Dieser Gesetzesentwurf hat folgende Eckpunkte:

- Die Abschreibungen können unverändert nach den Anschaffungs- und Herstellungskosten oder nach den Wiederbeschaffungszeitwerten angesetzt werden. Beide Optionen wurden explizit im oben genannten Urteil bestätigt, jedoch waren sie im bisherigen Gesetzestext nicht ausdrücklich genannt.
- Für das eingesetzte Fremdkapital kann die kalkulatorische Verzinsung nach dem durchschnittlichen Fremdkapitalzins angesetzt werden.

- Dagegen ist die Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals in Höhe des Nominalzinssatzes des 30-jährigen Durchschnitts der Emissionsrenditen für die festverzinslichen Wertpapiere inländischer öffentlicher Emittenten maßgebend. Hier ist das Bemühen um Ausgleich zwischen den Interessen der Kommunen auf Finanzaufschüsse und den Interessen der Gebührenzahler wahrzunehmen. Die Vorgabe der 30 Jahre ist nun der genaue Mittelwert zwischen der bisherigen 50-jährigen und der neuen zehnjährigen Betrachtung des OVG. Zudem ist nach dem Entwurf des KAG der Zinssatz bei beiden Abschreibungsformen der Nominalzinssatz, wobei hier Verbände die Klarstellung fordern, dass keine Kürzung um den Inflationsanteil zu erfolgen hat. Für 2023 ist der Zinssatz nach Vorgabe des OVG NRW 0,46 % bei Abschreibungen auf Anschaffungskostenbasis und 0 % bei Abschreibungen auf Wiederbeschaffungszeitwertbasis, während er nach dem Gesetzesentwurf 3,25 % wäre.
- Neu ist die Möglichkeit von Sonderabschreibungen auf vorzeitig abgängige Anlagegüter. Bisher waren diese Sonderabschreibungen gebührenrechtlich unzulässig, da ihnen keine Gegenleistung für den Bürger gegenüberstand. Missliche Folge: Diese Beträge waren aus allgemeinen Steuermitteln aufzubringen.

Das Gesetz wurde vom Landtag im Dezember 2022 beschlossen und im Gesetz- und Verordnungsblatt (GV.NRW.) am 14.12.2022 veröffentlicht. Das Jahr 2022 wird daher vielen Kommunen aufgrund der unterjährigen Rechtsunsicherheit im Gebührenrecht nachhaltig in Erinnerung bleiben. Die Thematik als solche wird uns aber voraussichtlich durch die Änderung der Kapitalzinsen und der Inflation dauerhaft beschäftigen.



Neues zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für den öffentlichen Sektor

In unserer Ausgabe „Public Sector aktuell Winter 2021/2022“ hatten wir bereits über die Entwicklungen zur geplanten Ausweitung des Anwendungsbereichs und des inhaltlichen Umfangs der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf große, nicht börsennotierte sowie nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen informiert. In Fachkreisen wird geschätzt, dass die Anzahl der berichtspflichtigen Unternehmen von derzeit rund 500 auf 15.000 ansteigen könnte. Das betrifft insbesondere auch Unternehmen im öffentlichen Sektor.

Im öffentlichen Sektor kommt noch eine Besonderheit hinzu: Aufgrund von landes- und gemeinderechtlichen Vorschriften werden auch kleine und mittelgroße haftungsbeschränkte Gesellschaften in Privatrechtsform regelmäßig durch die Regelungen in ihrer Satzung oder ihrem Gesellschaftsvertrag unabhängig von ihrer tatsächlichen Größe verpflichtet, ihre Jahresabschlüsse und Lageberichte nach den Vorschriften für große Kapitalgesellschaften aufzustellen. Nach Auffassung des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) greifen die EU-Neuerungen der maßgeblichen EU-Richtlinie (mittelbar) auch für diese Unternehmen sofort nach Inkrafttreten der EU-Richtlinie, sodass das öffentliche Unternehmen – ob klein, mittelgroß oder groß – nach dem derzeitigen Verhandlungsstand erstmals für das Geschäftsjahr 2025 zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet ist.

Damit kämen nach Einschätzung des IDW bundesweit noch einmal 18.500 berichtspflichtige öffentliche Unternehmen hinzu, ca. 16.000 davon auf kommunaler Ebene.

Auch für öffentlich-rechtliche Organisationsformen wie Landesbetriebe, Eigenbetriebe, Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts, Hochschulen und andere Körperschaften des öffentlichen Rechts oder Stiftungen kann keine Entwarnung gegeben werden. Diese können sich von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nur befreien, wenn das jeweilige Landesrecht Ausnahmeregelungen vorsieht. Solche sind nach einer Analyse des IDW jedoch selten und gelten nicht für alle.

Eine Nichtbeachtung der Pflichten zur Nachhaltigkeitsberichterstattung dürfte für die Abschlussprüfung und den Bestätigungsvermerk unmittelbare Folgen haben. Kämen die Unternehmen den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht oder nicht vollständig nach, hätte der Wirtschaftsprüfer das Prüfungsurteil in Form einer Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks zu modifizieren. Das gilt nach Auffassung des IDW auch dann, wenn sich die Rechnungslegungsvorgaben nicht aus dem Gesetz, sondern (lediglich) aus dem Gesellschaftsvertrag oder der Satzung ergeben. Der Bestätigungsvermerk bezieht sich auf die Einhaltung der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze. Dazu gehören Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung, die die Rechnungslegungsgrundsätze vorgeben und gesetzliche Vorschriften umsetzen. Es ist deshalb allen betroffenen Unternehmen zu empfehlen, zeitnah zu handeln und ihre Systeme und Prozesse anzupassen, um die neuen Rechnungslegungsanforderungen in Gestalt der Nachhaltigkeitsberichterstattung zeitgerecht erfüllen zu können.



Umsatzsteuerliche Folgen bei der Überlassung von sogenannten Jobrädern

Immer mehr kommunale Arbeitgeber bieten ihren tariflich Beschäftigten die Möglichkeit an, ein hochwertiges Dienstrad – auch Jobrad genannt – für die Fahrten zur Arbeit und auch für ihre privaten Zwecke zu nutzen. Der Arbeitgeber schließt dazu regelmäßig einen Leasingvertrag über das Jobrad ab, der durch Gehaltsumwandlung beim Beschäftigten finanziert wird. Für den Beschäftigten hat das regelmäßig finanzielle Vorteile, da Teile seines Gehaltslohnsteuer- und gegebenenfalls auch sozialversicherungsfrei werden.

Die mit dem § 2b UStG in Kraft tretende Änderung in der umsatzsteuerlichen Behandlung von jPdöR hat aus Sicht des kommunalen Arbeitgebers auch umsatzsteuerliche Folgen, wenn die Beschäftigten Jobräder nutzen. Die jPdöR wird nämlich nach den allgemeinen Grundsätzen umsatzsteuerlich als Unternehmerin behandelt, wenn die Sonderregelungen des § 2b UStG keine Anwendung finden.

Im Fall der Jobräder kommt § 2b UStG nicht zur Anwendung, da die Überlassung des Jobrads auf der Grundlage von Arbeitsverträgen oder anderen zivilrechtlichen Vereinbarungen erfolgt.

Da die Beschäftigten die Jobräder regelmäßig auch für private Zwecke nutzen, sieht die Finanzverwaltung darin einen steuerbaren und steuerpflichtigen Umsatz aus dem Gehaltsverzicht (Arbeitsleistung gegen Fahrradgestellung), mit der Folge, dass der kommunale Arbeitgeber Umsatzsteuer auf den Anteil für die private Nutzung zu ermitteln, in den Umsatzsteuervoranmeldungen der Kommune zu berücksichtigen und an das Finanzamt abzuführen hat.

Um bei der Kommune den Ermittlungsaufwand zu begrenzen, hat die Finanzverwaltung eine Vereinfachungsregelung zur Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage formuliert. Die sogenannte 1%-Regelung kann zur Anwendung kommen: Die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer beträgt demnach monatlich 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers für das jeweilige Jobrad zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme. Im Gegenzug steht dem kommunalen Arbeitgeber regelmäßig ein Vorsteuerabzug aus den Leasingaufwendungen für das Jobrad und der gegebenenfalls weiteren unmittelbar mit dem Jobrad verbundenen Aufwendungen zu.

Die kommunalen Arbeitgeber sollten deshalb administrativ Vorsorge treffen, dass die Daten für die Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage für die Gestellung von Jobrädern zur Verfügung stehen, sodass sie mit erstmaliger Anwendung des § 2b UStG in den Umsatzsteuervoranmeldungen berücksichtigt werden können.

Ob zukünftig auch die Möglichkeit bestehen wird, die Fahrradüberlassung als hoheitliches Hilfsgeschäft zu behandeln, wenn das Fahrrad tatsächlich auch im hoheitlichen Bereich eingesetzt wird, ist offen. Eine Äußerung der Finanzverwaltung gibt es dazu nicht.

Umgekehrt wird derzeit in der Praxis davon ausgegangen, dass oben genannte Vereinfachungsregelung auch gilt, wenn das Fahrrad ausschließlich zur Privatnutzung überlassen wird, weil es an einer dienstlichen Einsatzmöglichkeit fehlt. Auch hier bleibt abzuwarten, ob sich noch Änderungen ergeben.



Neuaufgabe der Arbeitshilfe zur Besteuerung der jPdÖR

durch die OFD NRW

Lange war die Fassung der vorgenannten öffentlich zugänglichen Arbeitshilfe vom 15.03.2019 die Topquelle der Verwaltungsauffassung für die Auslegung der für die Besteuerung der öffentlichen Hand relevanten Vorschriften in verschiedenen Steuergesetzen, und zwar deutlich über NRW hinaus. Zwar ist es rechtlich kaum mehr als eine Meinung, die anders als Richtlinien nicht mal die Finanzverwaltung bindet, jedoch markiert diese Meinung doch das Mindestmaß dessen, was sich im Rahmen einer Betriebsprüfung regelmäßig durchsetzen lassen sollte.

Nach gut drei Jahren ist die Arbeitshilfe unter dem Datum 09.06.2022 neu erschienen. Sie ist im Umfang deutlich gewachsen und enthält erstmals Ausführungen zu § 2b UStG – wenn auch eher bescheidene –, sonst aber in einigen Teilen durchaus interessante und auch praxisrelevante Neuerungen. So wird beispielsweise – unseres Erachtens in Abkehr von der bisherigen Verwaltungsauffassung – für die Frage, ob ein Betrieb gewerblicher Art die Umsatzgrenzen des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG überschreitet und damit im Anwendungsbereich definitiver Kapitalertragsteuer auf Gewinne oder auf verdeckte Gewinnausschüttungen steht, nun zwischen dem sogenannten persönlichen Anwendungsbereich der Vorschrift und dem sogenannten sachlichen Anwendungsbereich der Vorschrift unterschieden. So sei für die Frage, ob der Betrieb die Gewinngrenze von 30.000 € überschreitet, auf den „nach den steuerlichen Gewinnermittlungsvor-

schriften ermittelten Gewinn abzustellen“. Weiter heißt es dann aber, es seien auch außerbilanzielle Korrekturen zu berücksichtigen, so dass nach unserem Verständnis weniger auf den Gewinn, sondern vielmehr auf das Einkommen abzustellen ist. Für die Frage, welcher Betrag bei Überschreiten der relevanten Grenzen dann aber der Kapitalertragsteuer unterliegt, soll es weiterhin auf den fiktiven handelsrechtlichen Jahresüberschuss ankommen.

Da aber auch bilanzielle Verlustvorträge aus Vorjahren abzuziehen sein sollen, ist die Bezugsgröße eher ein fiktiver Bilanzgewinn als ein fiktiver Jahresüberschuss. In vielen anderen Facetten stellt sich die Neufassung letztlich als Fortschreibung der Voraufgabe an ergangene Rechtsprechung und Verwaltungsverlautbarungen der vergangenen gut drei Jahre dar, ist aber gleichwohl absolut lesenswert, als Quelle für Gestaltungsansätze, als Nachschlagewerk und als Munitionsdepot zur Abwehr von Betriebsprüfern auf Abwegen gleichermaßen.



Kommentar

§ 2b UStG: Verlängerung der Übergangsfrist

Überraschend machten Mitte November Gerüchte die Runde, dass die zwingende Anwendung des § 2b UStG nochmals um zwei Jahre verschoben wurde. Das kam vor allem deshalb überraschend, weil Anfang des Jahres viele Betroffene eine mögliche Verlängerung der Übergangsfrist diskutiert – und erhofft – hatten, allerdings ohne Reaktion des Gesetzgebers. Spätestens als der Herbst kam, hatten auch die optimistischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts die Hoffnungen begraben. Nun ist sie plötzlich doch da, die Verlängerung: Im Jahressteuergesetz 2022, quasi als Weihnachtsüberraschung.

Viele Kommunen, Landkreise, Zweckverbände und andere juristische Personen des öffentlichen Rechts haben in den letzten Jahren und besonders intensiv in den letzten Monaten mit viel Einsatz an einer Umsetzung gearbeitet. Sie sind – trotz einer Vielzahl an ungeklärten Punkten, offenen Fragen und anderen Widrigkeiten – gut vorbereitet. Gemeinsam mit ihren Beratern haben sie es geschafft, sich gut aufzustellen: Für viele Zweifelsfragen gibt es eine Linie und die zuständigen Mitarbeiter sind gut geschult. Sogar die Finanzverwaltung hat großes Bemühen gezeigt, die öffentliche Hand zu informieren und Einzelfragen allgemein zu klären.

Selbstverständlich sind noch (zu) viele Streitpunkte ungeklärt und viele Folgen des § 2b UStG scheinen unsinnig und führen – je nach rechtlicher Ausgestaltung – zu einer Verteuerung der Leistungen der öffentlichen Hand. Das aber war zu erwarten. Eine Steuerreform mit dieser Tragweite, die noch dazu nicht auf nationalen Vorstellungen, sondern eine EU-Richtlinie basiert, wird kaum völlig reibungslos eingeführt werden können.

Und dann – kurz vor dem Jahreswechsel –, wo alle mit Spannung auf das Startdatum schauen, wird die Frist nochmals verlängert.

Das macht sprachlos!

Finanziell sind die zwei Jahre in den meisten Fällen ein Gewinn, führt die Neuregelung vielfach zu einer Belastung, die sich stellenweise auch auf Gebühren für die Bürger auswirken wird. Auch gibt es diejenigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die bisher nicht so weit gekommen sind, einen Aufschub und es besteht die Hoffnung, dass zumindest noch mehr Zweifelsfragen geklärt werden. Auf den ersten Blick also kaum Grund zur Beschwerde – schließlich bringt die Verlängerung ja nur Vorteile. Aber was ist mit all denjenigen, die keine Mühen gescheut haben, vorbereitet zu sein? Sollen diese nun in aller Kürze alles umschmeißen und beim alten System bleiben? Natürlich steht einer Einführung wie geplant gesetzlich nichts im Wege; ist es aber vertretbar, freiwillig zwei Jahre früher höhere Kosten aufgrund umsatzsteuerlicher Belastungen in Kauf zu nehmen? Wohl kaum! Eine schwierige Entscheidung, die der Gesetzgeber damit gerade denjenigen auferlegt, die sich ernsthaft bemüht haben, den gesetzlichen Anforderungen rechtzeitig und richtig nachzukommen.

Besser wäre es gewesen, das Thema der Verlängerung früher in diesem Jahr anzugehen, so wären die jetzt entstandenen Situationen vermieden worden, weil jeder gewusst hätte, woran er ist. Zu hoffen bleibt auch, dass die erneute Verlängerung europarechtlich Akzeptanz findet und vor allem, dass die Finanzverwaltung die Zeit jetzt gut nutzt, um noch mehr Zweifelsfragen für alle zugänglich zu klären.

Konzessionsabgabe in der Wasserversorgung

Sind die Wasserlieferungen für alle Immobilien desselben Eigentümers innerhalb eines Konzessionsgebiets aus Konzessionsabgaben rechtlicher Sicht zusammenzufassen?

Für die Lieferung von Wasser an Letztverbraucher zu allgemeinen Bedingungen und allgemeinen Tarifen darf nach § 2 der Anordnung über die Zulässigkeit von Konzessionsabgaben der Unternehmen und Betriebe zur Versorgung mit Elektrizität, Gas und Wasser an Gemeinden und Gemeindeverbände (Konzessionsabgabenanordnung/KAE) von 1941 Konzessionsabgabe in einem festgelegten Prozentsatz der Entgelte gezahlt werden – die Rechtsgrundlage gilt bis heute (nur) für Wasser. Nach der ebenfalls noch geltenden Ausführungsverordnung zur Konzessionsabgabenanordnung (A/KAE) von 1943 darf für Wasserlieferungen an Einzelabnehmer, die oberhalb einer nach Gemeindegröße gestaffelten Wassermenge liegen (z. B. 15.000 m³ bei Gemeinden mit mehr als 25.000 und bis zu 100.000 Einwohnern), nur eine reduzierte Konzessionsabgabe in Höhe von 1,5 % der Roheinnahmen gezahlt werden. Bisher gab es in der betrieblichen Praxis keinen Diskussionsbedarf darüber, wer definitionsgemäß als Einzelabnehmer im Sinne der A/KAE anzusehen ist.

Aufgrund aktueller Diskussionen mit der Betriebsprüfung hat sich das allerdings geändert: Nach Auffassung der Betriebsprüfung in einem aktuellen Fall sind die Wasserverbräuche aller Immobilien eines Eigentümers (z. B. bei größeren Wohnungsbaugesellschaften) innerhalb eines Konzessionsgebiets aus konzessionsabgabenrechtlicher Sicht als Lieferungen an einen Einzelabnehmer zusammenzufassen, mit der Folge, dass sich bei Überschreitung der in der A/KAE festgelegten Mengen die Konzessionsabgabe deutlich reduzieren würde.

Im oben genannten Beispiel würde sich die Konzessionsabgabe insoweit von 12,0 % auf 1,5 % der Einnahmen reduzieren, auch wenn diese Lieferungen zu allgemeinen Bedingungen und allgemeinen Tarifen erfolgen und letztlich der Sache nach auch die Versorgung von Privathaushalten mit Kleinmengen darstellen. Ziel der Betriebsprüfung ist, diese Differenz als verdeckte Gewinnausschüttung einzustufen

und entsprechende Mehrsteuern zu generieren. Interessant und letztlich ungeklärt ist, was in vergleichbaren Fällen gelten soll, in denen der Konzessionsgeber nicht mehrheitlich am Wasserversorgungsunternehmen beteiligt ist.

Die Betriebsprüfung nutzt in der Diskussion keine steuerliche, sondern eine öffentlich-rechtliche Argumentationsgrundlage. Um sich dieser öffentlich-rechtlichen Fragestellung zu nähern, muss zunächst die Frage geklärt werden, ob Eigentümer mit Vermietungsimmobilien überhaupt als Letztverbraucher im Sinne der KAE anzusehen sind, da sie das Wasser ja nicht selbst verbrauchen. Hierzu geben die Durchführungsbestimmungen zur Konzessionsabgabenanordnung und zu ihrer Ausführungsanordnung (D/KAE) von 1943 einen klaren Hinweis. Die Durchführungsbestimmungen stellen zwar kein geltendes Recht mehr dar, geben aber dennoch Hilfestellung bei Auslegungsfragen: In Ziffer 13 D/KAE wurden die Lieferungen an Hauseigentümer oder Vermieter als Abgabe an letzte Verbraucher definiert.

Entsprechend der Konzeption der KAE und der A/KAE ist jede räumlich getrennt liegende Abnahmestelle eines Abnehmers getrennt zu betrachten. Das entspricht nach unserer Kenntnis auch der Praxis vieler Wasserversorger. Diese Konzeption der KAE bzw. der A/KAE deckt sich zudem mit dem in der AVB-WasserV festgelegten Grundsatz der grundstücksbezogenen, öffentlichen Wasserversorgung, d. h., jedes Grundstück ist versorgungstechnisch für sich zu betrachten, auch die Grundstücke, die dem selben Eigentümer gehören.

Eine konzessionsabgabenrechtliche Zusammenfassung der Wasserlieferungen an einen Eigentümer mehrerer Immobilien in einem Versorgungsgebiet steht somit unseres Erachtens nicht im Einklang mit dem Recht der öffentlichen Wasserversorgung und der Konzeption der KAE und der A/KAE.



Neuerungen zur Bauabzugsteuer

Die Bauabzugsteuer, geregelt in § 48 EStG, wurde vor mehr als 20 Jahren eingeführt, um Schwarzarbeit und Dumpinglöhne im Baugewerbe einzudämmen, indem unternehmerisch tätige Leistungsempfänger einer Bauleistung zum Einbehalt und zur Abführung der Bauabzugsteuer verpflichtet werden.

Der Steuerabzug entfällt, wenn der Bauleistende eine Freistellungsbescheinigung vorlegen kann oder wenn der Betrag 15.000 € nicht übersteigt und der Leistungsempfänger ausschließlich steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr. 12 S. 1 UStG erzielt. In allen übrigen Fällen beträgt die Freigrenze 5.000 €. Sollten die Ausnahmetatbestände nicht vorliegen, sind sowohl Unternehmer, Kleinunternehmer im Sinne des UStG als auch juristische Personen des öffentlichen Rechts verpflichtet, 15 % des Nettorechnungsbetrags einzubehalten und an das zuständige Finanzamt abzuführen, wenn sie Bauleistungen empfangen.

Die Finanzverwaltung hat am 19.07.2022 ein Anwendungsschreiben zur Bauabzugsteuer veröffentlicht, das die Schreiben aus den Jahren 2002, 2003 und 2004 ersetzt und ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 07.11.2019 verwaltungsseitig bestätigt. Demnach unterfällt auch die Errichtung einer Freiland-Photovoltaikanlage der Bauabzugsteuer. Insgesamt erweitert das Schreiben den bisherigen Anwendungsbereich und verschärft partiell die Regelungen zu den Freistellungsbescheinigungen und zur Haftung: Die Finanzverwaltung bestätigt die Auffassung des BFH über die ertragsteuerliche Definition des Bauwerks, die auch Scheinbestandteile, Betriebsvorrichtungen und insbesondere Photovoltaikanlagen einschließt. Hierbei wird deutlich, dass der Begriff des Bauwerks allgemein weit auszulegen ist.

Ergänzt wurden die Bestimmungen zur Bauabzugsteuer unter anderem auch durch den Abschnitt zur Anrechnung der Steuer beim Leistenden (Rz. 86 ff.) sowie zur obligatorischen Befristung von auftragsbezogenen Freistellungsbescheinigungen (Rz. 35).

Außerdem wurde festgeschrieben, dass die Vorschriften unabhängig von der inländischen Steuerpflicht des Bauleistenden gelten. Somit ist unbeachtlich, ob es sich um einen in- oder ausländischen Bauleistenden handelt. Auch wird der Steuerabzug nicht durch ein Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt.

Erwähnenswert sind außerdem die Ausführungen zu den Vertrauensschutzregelungen für den Leistungsempfänger, der grundsätzlich für den nicht oder zu niedrig abgeführten Abzugsbetrag haftet. Die Haftung ist dabei unabhängig von einem Verschulden des Leistungsempfängers, wenn dem Leistungsempfänger keine Freistellungserklärung vorgelegen hat. Um das mögliche Haftungsrisiko zu minimieren, ist deshalb zu empfehlen die Gültigkeit der Feststellungserklärung elektronisch beim Bundeszentralamt für Steuern zu überprüfen.

Es lässt sich zusammenfassen, dass das Schreiben des Bundesfinanzministeriums inhaltlich wenige Veränderungen enthält, dafür aber an die Gültigkeit und die Aktualität der Regelungen erinnert, die in der täglichen Praxis oft nicht beachtet werden. Vor allem Parteien, die regelmäßig Bauleistungen beauftragen, sollten deshalb eine standardisierte regelgerechte Vorgehensweise implementieren, die das steuerliche Haftungsrisiko ohne großen Aufwand minimiert.



IMPRESSUM

Herausgeber

FALK GmbH & Co KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft
Im Breitspiel 21 · 69126 Heidelberg

V.i.S.d.P.

WP/StB Markus Schmidtke
FALK GmbH & Co KG
Im Breitspiel 21 · 69126 Heidelberg

Konzeption und Realisation

valido marketing services GmbH

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden.
Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Rechtsstand: 15.12.2022