

## Neuregelung der Umsatzsteuer – Ein aktueller Überblick zu § 2b UStG



**Dr. David Rauber<sup>1</sup>**  
**Geschäftsführer**

Die Umsatzsteuer ist seit einigen Jahren im Blickpunkt kommunaler Aufmerksamkeit. Auch Bund, Länder und andere öffentlich-rechtliche Körperschaften sind gefordert, weil die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand neu geregelt worden ist.

### **1. Regelungen und Übergangsfrist**

Ende 2015 hat der Bundesgesetzgeber die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand auf eine neue Grundlage gestellt. Im Zuge der Neuregelung wurde eine lange Umsetzungsfrist vorgegeben. Konkret konnten die juristischen Personen des öffentlichen Rechts dafür optieren, dass das frühere Umsatzsteuerrecht für einen Übergangszeitraum länger angewendet wird. Mit dem 2. Corona-Steuerhilfegesetz ist diese Übergangsfrist zur Umset-

zung der Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand verlängert worden. Allerdings kann das „alte“ Umsatzsteuerrecht auf Leistungen angewendet werden, die vor dem 1.1.2023 erbracht wurden (vgl. § 27 Abs. 22a des Umsatzsteuergesetzes, UStG).<sup>2</sup> Wohl nicht zuletzt wegen der langen Umsetzungsfrist kennt die juristische Datenbank juris bislang noch keine gerichtliche Entscheidung zu § 2b UStG.<sup>3</sup> Vereinzelt wenden Städte und Gemeinden das neue Umsatzsteuerrecht bereits an, weil sie die Übergangsfrist nicht ausreizen.<sup>4</sup>

### **2. Altes und neues Umsatzsteuerrecht**

Der Umsatzsteuer unterliegen die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Unternehmer ist nach § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 UStG, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt; gewerblich oder beruflich ist jede nachhal-

<sup>1</sup> Der Autor ist Geschäftsführer des Hessischen Städte- und Gemeindebundes. Er dankt Herrn Bgm. a.D. und Steuerberater Norbert Mai (Fa. JPLH Biedenkopf) für wichtige Anregungen und Hinweise.

tige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt oder eine Personenvereinigung nur gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Im Kern waren herkömmlich die juristischen Personen des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig (§ 2 Abs. 3 UStG a.F.).

§ 2b Abs. 1 UStG bestimmt demgegenüber, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts grundsätzlich, vorbehaltlich von Ausnahmen nach § 2b Abs. 4 UStG, nicht als Unternehmer gelten, 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. Dieser Grundsatz – keine Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts bei Handeln im Rahmen der öffentlichen Gewalt – gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (§ 2b Abs. 1 Satz 2 UStG).

Nicht umsatzsteuerpflichtig sind mithin nach § 2b UStG

- a) juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Gemeinden, Gemeindeverbände, Zweckverbände, Rundfunkanstalten)
- b) soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen,
- c) auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben,
- d) sofern die Behandlung als Nicht-Unternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Fallgestaltungen, in denen größere Wettbewerbsverzerrungen in der Regel nicht vorliegen, regeln § 2b Abs. 2 und 3 UStG.

Nachfolgend soll einmal zusammengefasst und komprimiert dargestellt werden, welche Weiterentwicklungen es für die umsatzsteuerliche Behandlung der gemeindlichen Tätigkeiten gegeben hat. Finanzverwaltung und Kommunale Spitzenverbände haben in den zurückliegenden Monaten eine Reihe von Fragestellungen erörtern und teilweise auch klären können. Auch das soll im Folgenden schlaglichtartig beleuchtet werden. Die detaillierten Regelungen sind im Eildienst des Hessischen Städte- und Gemeindebundes veröffentlicht; die entsprechenden Fundstellen sind in den Endnoten angegeben.

### 3. Von ganz oben und unten: Anstöße für die Neuregelung

Hintergrund der Neuregelung waren die Bestimmungen der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Die rechtlichen Regelungen kamen sozusagen von oben, ein beachtlicher Teil des Drucks zur Änderung aber von unten, auch von Kommunen. Auf die Mehrwertsteuersystemrichtlinie hatten sich juristische Personen des öffentlichen Rechts, darunter auch Städte und Gemeinden berufen und geltend gemacht, dass sie umsatzsteuerpflichtig sind. Diese Vorgehensweise erklärt sich durch das Bestreben, in den Genuss zumindest anteiliger Vorsteuerabzugsmöglichkeiten zu kommen. Diese hat der BFH verschiedentlich anerkannt, so für eine Marktplatzsanierung und eine Sport- und Freizeithalle.<sup>5</sup>

### 4. Informationsangebote

Das Land Hessen und die Kommunalen Spitzenverbände führten im Herbst 2018 erste Informationsveranstaltungen zu Grundzügen des neuen Umsatzsteuerrechts durch. Der Hessische Städte- und Gemeindebund führte vertiefende Tagesseminare zur Umsetzung der Neuregelung in den Städten und Gemeinden durch und informierte über die Neuregelung in der HSGZ<sup>6</sup> und dem Eildienst. In vielen Landkreisen bildeten sich – nicht selten im Rahmen von Kreisversammlungen des Hessischen Städte- und Gemeindebundes – Kooperationen, um die Aspekte der Umstellung arbeitsteilig im Zusammenspiel von mehreren Städten und Gemeinden zu bearbeiten.

Lesenswertes ist auch den bayerischen Kollegen des dortigen Gemeindetags mit einer komprimierten Handreichung gelungen; da es sich beim Umsatzsteuerrecht um Bundesrecht handelt, sind die grundsätzlichen Ausführungen trotz der Herstellung in Bayern auch in Hessen zu gebrauchen.<sup>7</sup>

### 5. Konkretisierungen zu den Regelungen

Gerade die Gemeinden erfüllen vielfältige Aufgaben und erzielen damit zusammenhängend Erträge und Einzahlungen. Die umsatzsteuerrechtliche Würdigung der daraus resultierenden Geschäftsvorfälle anhand der neuen Regelungen ist seit Inkrafttreten der Neuregelung durch eine Vielzahl von konkretisierenden Verlautbarungen der Finanzverwaltung, insbesondere BMF-Schreiben und Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) zumindest teilweise erleichtert worden. Auch der Landesgesetzgeber blieb mit Blick auf die Neuregelungen in § 2b UStG nicht untätig.

### a) Leistungsaustausch

Sowohl das europäische Vergaberecht als auch das Mehrwertsteuerrecht sind nur anwendbar, wenn Leistungen im Gegenseitigkeitsverhältnis ausgetauscht werden; umsatzsteuerrechtlich gesprochen ein Leistungsaustausch vorliegt.<sup>8</sup>

Für das Vergaberecht hat der Europäische Gerichtshof in jüngerer Zeit herausgearbeitet, dass bei Kompetenzübertragungen ein solches Gegenseitigkeitsverhältnis fehlt.<sup>9</sup> Das ist nach Auffassung des Hessischen Städte- und Gemeindebundes insbesondere im Zusammenhang mit der Interkommunalen Zusammenarbeit (IKZ) ein interessanter Gesichtspunkt.<sup>10</sup> Für das Umsatzsteuerrecht gibt es noch keine vergleichbar eindeutige Aussage zur IKZ. Dass aber auch der umsatzsteuerliche Leistungsaustausch ein Gegenseitigkeitsverhältnis voraussetzt, hat der EuGH schon entschieden; es muss ein Rechtsverhältnis bestehen, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bilden muss.<sup>11</sup> Die Annahme einer Leistung gegen Entgelt setzt also das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen einer Leistung und einer tatsächlich vom Steuerpflichtigen empfangenen Gegenleistung voraus.<sup>12</sup>

So kann es an einem Leistungsaustausch etwa bei *Gesellschafterbeiträgen* fehlen, d.h. in Fallgestaltungen, in denen z.B. eine Gemeinde auf privatrechtlicher Grundlage Verluste einer Eigengesellschaft ausgleicht, um die Fortführung der dorthin ausgelagerten Tätigkeiten zu ermöglichen (Abschnitt 1.1 Abs. 1 Satz 10 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses).<sup>13</sup> Am Leistungsaustausch fehlt es auch bei *Innenumsätzen*, z.B. Zuweisungen von Fraktionsmitteln an die Fraktionen (§ 36a Abs. 4 HGO, § 26a HKO).<sup>14</sup> Auch *echte Zuschüsse* im umsatzsteuerrechtlichen Sinne (vgl. Abschnitt 10.2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses) sind nicht umsatzsteuerbar: Ein Beispiel dafür sind Ausgleichszahlungen für einen Kreis- oder Gemeindegrenzen überschreitenden öffentlichen Personennahverkehr.<sup>15</sup>

### b) Handeln auf privatrechtlicher Grundlage: § 2b UStG nicht anwendbar

Soweit ein Leistungsaustausch auf *privatrechtlicher Grundlage* stattfindet, ist die Gemeinde nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt i.S.v. § 2b Abs. 1 Satz 1 UStG tätig. Damit sind nicht alle Voraussetzungen erfüllt, damit die Gemeinde in Anwendung von § 2b UStG nicht als Unternehmer im

umsatzsteuerrechtlichen Sinne zu gelten hat. Dem Grunde nach sind es also insbesondere die privatrechtlichen Leistungsentgelte, bei denen die Gemeinde umsatzsteuerpflichtig sein kann.

Von daher ist es von zentraler Bedeutung, dass die rechtliche Grundlage des Handelns der Gemeinde zutreffend bestimmt wird. Ausschließlich bei öffentlich-rechtlicher Grundlage des kommunalen Handelns kommt die Anwendung von § 2b UStG in Betracht.

Vor diesem Hintergrund hat das BMF klargemacht, dass in Fällen, in denen Anschluss- und Benutzungszwang besteht, aber eine privatrechtliche Rechtsgrundlage besteht, *kein* Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt gegeben ist.<sup>16</sup>

Umsatzsteuerverdächtig sind damit insbesondere die privatrechtlichen Leistungsentgelte und die daraus resultierenden Erträge und Einzahlungen. Und natürlich muss die öffentlich-rechtliche Rechtsgrundlage dann auch angewendet und umgesetzt werden. So liegt kein Handeln im Rahmen öffentlicher Gewalt vor, wenn eine Bürgerhausbenutzungsordnung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage besteht, aber tatsächlich Mietverträge abgeschlossen werden.

Andererseits kann es bei privatrechtlichem Handeln nach allgemeinen Grundsätzen an der für Unternehmereigenschaft (§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG) erforderlichen *Nachhaltigkeit der Tätigkeiten* oder an einem *Leistungsaustausch* fehlen bzw. kann privatrechtliches Handeln im Einzelfall auch unter einen *Steuerbefreiungstatbestand* fallen. An der Nachhaltigkeit der unternehmerischen Tätigkeit kann es fehlen, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts im nichtunternehmerischen Bereich genutzte Gegenstände auf privatrechtlicher Grundlage veräußert. Das ist der Bereich der so genannten *Hilfsgeschäfte*, z.B. dem gelegentlichen Verkauf von Gebrauchtfahrzeugen o.ä.<sup>17</sup>

Der Konzessionsvertrag betr. die Wegenutzung nach § 46 des Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) ist ein Beispiel für einen privatrechtlichen Vertrag.<sup>18</sup> Allerdings greift zumindest in Anwendung in Hessen verbreiteter Konzessionsverträge die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 UStG ein.<sup>19</sup> Das konnte die Geschäftsstelle des Hessischen Städte- und Gemeindebundes über das Hessische Ministerium der Finanzen klären, nachdem das zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Konzessionsabgabe ergangene BMF-Schreiben vom 5.8.2020 verbreitet eher dahin interpretiert worden war, dass § 4 Nr. 12 UStG nicht ohne weiteres einschlägig sei.<sup>20</sup>

### c) Handeln auf öffentlich-rechtlicher Grundlage: § 2b UStG anwendbar

Wie dargestellt, ist das Handeln auf öffentlich-rechtlicher Grundlage die Tür, die den Anwendungsbereich von § 2b UStG öffnet. Auch im Rahmen des öffentlich-rechtlichen Handelns ist nach den oben einleitend dargestellten allgemeinen Grundsätzen zu prüfen, ob überhaupt ein Leistungsaustausch vorliegt (s. Abschnitt 5a). Besondere Bedeutung hat dann die weitere Frage, ob größere Wettbewerbsverzerrungen vorliegen können.

Typische Fälle von Verwaltungshandeln und Entgelterhebung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, bei denen es nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommen kann, sind die Ausstellung von Ausweisdokumenten,<sup>21</sup> Erteilung einer Sondernutzungserlaubnis,<sup>22</sup> oder auch Eheschließungsgebühren. Weitere typisch öffentlich-rechtliche Verträge sind Vereinbarungen zwischen kommunalen Gebietskörperschaften über eine gemeinsame Aufgabenwahrnehmung.<sup>23</sup>

Entscheidend ist, dass die Gemeinde auf öffentlich-rechtlicher Grundlage handelt und diese Grundlagen auch anwendet. Das stellt sich beispielsweise so dar, dass die Gemeinde die Benutzung des Friedhofs durch Satzung regelt und nach Maßgabe einer Gebührensatzung entsprechende Gebührenbescheide an die Nutzungsberechtigten erlässt.<sup>24</sup> In diesem Fall ist § 2b UStG anwendbar. Im Gegensatz dazu kann die Vorschrift nicht angewendet werden, wenn die Gemeinde zwar eine Benutzungssatzung für eine öffentliche Einrichtung erlassen hat, aber über die Benutzung zivilrechtliche Verträge schließt.<sup>25</sup>

In § 2b Abs. 2 und 3 UStG hat der Gesetzgeber einige Fallgestaltungen eingehender angesprochen.

#### (1) Ausschluss größerer Wettbewerbsverzerrungen wegen Geringfügigkeit

Beim Handeln auf öffentlich-rechtlicher Grundlage gibt es nach § 2b Abs. 2 UStG zwei Fallgestaltungen, in denen größere Wettbewerbsverzerrungen kraft Gesetzes ausgeschlossen sind. Die Aufzählung in § 2b Abs. 2 UStG ist nicht abschließend.<sup>26</sup>

Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nach § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG insbesondere nicht vor, wenn der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 Euro jeweils nicht übersteigen wird. In diesem Fall wird unwiderlegbar unterstellt, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen eintreten. Gleichartige Tätigkeiten sind solche, die aus Sicht des

Durchschnittsverbrauchers dieselben Bedürfnisse befriedigen.

Das BMF-Schreiben vom 16.12.2016 weist darauf hin, dass der Durchschnittsverbraucher das Parken in unselbständigen Parkbuchten als Teil der Ordnung des ruhenden Verkehrs wahrnimmt und damit ein gegenüber dem Parken auf einem abgetrennten Parkplatz bzw. im Parkhaus anderes Bedürfnis befriedigt wird. Daher betreffen die Entgelte für das Laternenparken einerseits und für das Parken im Parkhaus oder auf einem vom öffentlichen Straßenraum getrennten Parkplatz andererseits jeweils eigenständige Tätigkeiten, bezüglich derer die 17.500-Euro-Grenze getrennt zu prüfen ist.<sup>27</sup> Diese Unterscheidung knüpft an den auch straßenrechtlich bedeutsamen Unterschied zwischen unselbständigen und selbständigen Parkflächen an.<sup>28</sup>

#### (2) Ausschluss größerer Wettbewerbsverzerrungen bei Steuerbefreiung

An größeren Wettbewerbsverzerrungen fehlt es nach § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG auch, wenn vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9 UStG) einer Steuerbefreiung unterliegen. Ausgenommen von dieser Regelung sind nach dem klaren Wortlaut Leistungen, die ihrer Art nach zwar grundsätzlich steuerfrei sind, bei denen jedoch ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG in den dort genannten Fällen grundsätzlich möglich ist, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird. So soll vermieden werden, dass die Nichtbesteuerung derartiger Leistungen zu größeren Wettbewerbsverzerrungen *zulasten der öffentlichen Hand* führt.<sup>29</sup>

*Beispiel: In einer Gemeinde betreibt die Gemeinde zwei Kindertagesstätten in eigener Trägerschaft und erhebt von den Sorgeberechtigten Kostenbeiträge nach Maßgabe einer Satzung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage. Zudem besteht in der Gemeinde ein Waldkindergarten, für den der Trägerverein von den Eltern Entgelte gemäß dem privatrechtlichen Betreuungsvertrag vereinbart. Die Zahlungen der Eltern sind in allen Fällen umsatzsteuerbefreit nach § 4 Nr. 25 UStG und einer Option nach § 9 UStG nicht zugänglich. Die Behandlung der Gemeinde als Nichtsteuerpflichtige im umsatzsteuerrechtlichen Sinne kann deshalb nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen.*

Diese Überlegung hat die Finanzverwaltung mit Blick auf das Bestattungswesen<sup>30</sup> für sinngemäß anwendbar erachtet. So enthalte § 2b Abs. 2 UStG keine abschließende Aufzählung von Fällen, in de-



nen keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen. Solche sind laut BMF-Schreiben vom 23.11.2020 auch in den Fällen zu verneinen, in denen zwar die Voraussetzungen des § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht erfüllt sind, aber ein Verzicht auf die Steuerbefreiung bei vergleichbaren Leistungen Privater aufgrund der tatsächlichen Umstände ausgeschlossen ist. So erfolge die Einräumung von Grabnutzungsberechtigungen, Liegerechten und Rechten zur Beisetzung stets für nichtunternehmerische Zwecke des Leistungsempfängers (d.h. der Bestattungsverpflichteten), weshalb in diesen Fällen tatsächlich niemals auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG verzichtet werden könne.<sup>31</sup> Der Verzicht nach § 9 UStG setzt nämlich voraus, dass der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

#### **d) Insbesondere: Kooperationen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 2b Abs. 3 UStG)**

Die öffentlich-rechtlichen Formen der Interkommunalen Zusammenarbeit (IKZ) und andere Kooperationen zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts sollen insbesondere durch § 2b Abs. 3 UStG davor bewahrt werden, eine Umsatzsteuerpflicht auszulösen.

Auch hier gilt zunächst, dass *privatrechtliche Kooperationen* (Verein, interkommunale GmbH) von vorneherein grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich von § 2b UStG fallen können; hier stellt sich aber wieder die Frage nach dem Leistungsaustausch (oben Abschnitt 5a).

§ 2b Abs. 3 UStG regelt, dass in bestimmten Fällen der Ausführung von Leistungen von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts erfolgen und keine größeren Wettbewerbsverzerrungen hervorgerufen werden. Die dort genannten Regelbeispiele sind wiederum nicht abschließend, wie der Wortlaut „liegen *insbesondere* nicht vor“ unterstreicht.

##### **(1) Leistungen dürfen ausschließlich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden (§ 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG)**

Keine Wettbewerbsverzerrung kann es geben, wo kein Wettbewerb besteht: Dieser Gedanke liegt § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG zugrunde. Soweit Leistungen ausschließlich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen, kann es auch keine Wettbewerbsverzerrungen geben. Gesetzliche Bestimmungen sind alle Gesetze und Rechtsverordnungen des Bundes- und Landesrechts.<sup>32</sup> Der hessische Gesetzgeber hat in bisher

zwei Fällen mit Blick auf § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG derartige Ausschließlichkeitsregelungen getroffen:

- Personalgestellungen und -überlassungen sind grds. umsatzsteuerbar. Eine Ausnahme hat der Gesetzgeber in Hessen für Personalüberlassungen von Städten und Gemeinden an einen Zweck- oder Gemeindeverwaltungsverband nach KGG geregelt. Die Verbände nehmen nach § 17 Abs. 2 KGG ihre Aufgaben mit eigenen Bediensteten oder Bediensteten ihrer Mitglieder wahr. Ein Wettbewerb ist damit ausgeschlossen.
- Aufgaben im Zusammenhang mit Versorgungsbezügen können nur auf juristische Personen des öffentlichen Rechts, z.B. also auf andere Kommunen oder auch kommunale Versorgungskassen übertragen werden (§ 64 Abs. 1 des Hessischen Beamtenversorgungsgesetzes).

Weitere Beispiele sind:

Das hessische Ausführungsgesetz zum Personenstandsgesetz (HAG PStG) lässt die Übertragung von Standesamtsaufgaben bzw. von deren Durchführung nur auf andere juristische Personen des öffentlichen Rechts zu (§ 2 HAG PStG).

Nach § 1 Abs. 2 der Verordnung zur Bestimmung von Zuständigkeiten für den Vollzug des Prostituiertenschutzgesetzes (ProstSchGZustV) können die Aufgaben nach dem Prostituiertenschutzgesetz von Gemeinden allein an den Landkreis weitergereicht werden. Auch hier dürfen die Leistungen ausschließlich durch juristische Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden.

##### **(2) Zusammenarbeit wird durch spezifische öffentliche Interessen bestimmt (§ 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG)**

Nach § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG liegen größere Wettbewerbsverzerrungen in Fällen nicht vor, in denen eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, wenn die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Diese gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interessen sind nach § 2b Abs. 3 Nr. 2 Satz 2 UStG regelmäßig gegeben, wenn die folgenden vier Merkmale kumulativ, also zusammen, vorliegen:

- a) Die Zusammenarbeit beruht auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen.

Diese Anforderungen sind in zeitlicher Hinsicht insbesondere bei unbefristet geschlossenen Verträgen und in der Regel bei Verträgen mit einer Laufzeit von fünf und mehr Jahren erfüllt. Kürzere Zeiträume sind möglich, wenn das nach

Art der Tätigkeit üblich ist.<sup>33</sup> Den langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen steht die Zusammenarbeit auf satzungsrechtlicher Grundlage gleich (z.B. eine Zweckverbandssatzung).<sup>34</sup>

- b) Die Leistungen dienen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe.

Die Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe beschreibt die Zusammenarbeit mehrerer juristischer Personen des öffentlichen Rechts, um ein gemeinsames Ziel zu erreichen, nämlich eine oder mehrere gemeinsame (öffentliche) Aufgaben im Interesse der Allgemeinheit zu erfüllen. Eine gemeinsame Aufgabenerfüllung liegt auch dann vor, wenn die Aufgabe in Gänze auf die leistende juristische Person des öffentlichen Rechts übertragen wird (z.B. von einer Stadt auf einen Zweckverband, von einer kreisangehörigen Gemeinde auf den Kreis).<sup>35</sup> Erfasst sind alle Arten der Kooperation, unabhängig davon, ob die Aufgabe insgesamt oder nur ihre Durchführung übertragen wird. Dabei sind laut BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Aufgabenübertragungen in diesem weiten Sinn abzugrenzen von lediglich verwaltungsunterstützenden Hilfstätigkeiten.<sup>36</sup>

*Gemeinde A übernimmt auf Grundlage einer langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarung in Gänze die Aufgaben, die bisher vom Bauhof der Gemeinde B wahrgenommen wurden. Der Erhalt der Funktionsfähigkeit aller gemeindlichen Anlagen ist eine beiden Gemeinden obliegende öffentliche Aufgabe. Die Übernahme der Aufgaben des Bauhofs als Ganzes dient deren Wahrnehmung sowie dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur.*

Dieses Merkmal des Erhalts der öffentlichen Infrastruktur erfüllt die Kooperation, die das BMF a.a.O. in seiner Abwandlung darstellt, nicht: *Die Zusammenarbeit beschränkt sich auf die Übernahme einzelner Arbeiten im Bereich von Grünpflegearbeiten oder von Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden, wie sie auch von privaten Unternehmern angeboten wird. Die Leistungen dienen nicht der Aufgabenerfüllung im Ganzen, sondern lediglich einer punktuellen Hilfstätigkeit und stellen daher nicht die Aufgabenwahrnehmung als solche sicher.*

- c) Die Leistungen werden ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht.

Dieses Merkmal ist bei einer ausschließlich kostendeckenden Kostenkalkulation der fixen und

variablen Kosten erfüllt; nicht einzubeziehen sind laut BMF-Schreiben vom 16.12.2016 die Verzinsung eingesetzten Kapitals und Rücklagen.<sup>37</sup>

Bei den Zweck- und Gemeindeverwaltungsverbänden hingegen gelten für den Haushaltsausgleich grds. die Vorgaben des Gemeindehaushaltsrechts (§ 18 Abs. 1 KGG, § 92 Abs. 5 HGO mit den Anforderungen an den Ausgleich von Ergebnis- und Finanzhaushalt). Die Ansammlung von Rücklagen und Verzinsung eingesetzten Kapitals sind aufgrund der klaren Vorgaben aus §§ 2 und 3 GemHVO insoweit keine in den Haushaltsausgleich einbezogenen Größen; die Umlageerhebung dient jedoch dem Haushaltsausgleich.

- d) Der Leistende erbringt gleichartige Leistungen im Wesentlichen an juristische Personen des öffentlichen Rechts.

Das ist der Fall, wenn die Gemeinde im Tätigkeitsbereich mehr als 80% der Leistungen an andere jPÖR erbringt. Beteiligt sich die leistende juristische Person des öffentlichen Rechts dagegen in einem Umfang von mehr als 20% am freien Markt, besteht die reale und nicht nur hypothetische Möglichkeit des Auftretens größerer Wettbewerbsverzerrungen. Maßgeblich ist die Höhe der Umsätze. Zur Bestimmung des prozentualen Anteils ist der durchschnittliche Gesamtumsatz der gleichartigen Tätigkeiten der letzten drei Jahre heranzuziehen. Im eigenen Hoheitsbereich erbrachte (Innen-)Leistungen sind dabei nicht einzubeziehen.<sup>38</sup>

Nach einem weiteren BMF-Schreiben vom 14.11.2019<sup>39</sup> soll unter den Voraussetzungen nach § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG eine Vermutung dafür bestehen, dass eine Behandlung als nicht steuerpflichtig zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Größere Wettbewerbsverzerrungen sind laut EuGH schon dann anzunehmen, wenn Wettbewerbsverzerrungen nicht lediglich unbedeutend sind.<sup>40</sup>

Laut BMF-Schreiben vom 14.11.2019 ist jedoch eine gesonderte Prüfung erforderlich, ob größere Wettbewerbsverzerrungen vorliegen. Das BMF-Schreiben vom 14.11.2019 führt aus:

*„Maßstab hierfür sind die Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, Rz. 22 ff. Insbesondere ist zu prüfen, ob private Unternehmer potentiell in der Lage sind, vergleichbare Leistungen wie die öffentliche Hand zu erbringen. Ergibt sich unter Anwendung dieser Maßstäbe, dass die Nichtbesteuerung von Leistungen im Rahmen der Zusammenarbeit von juristischen Personen des öf-*

*fentlichen Rechts zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, ist die Regelvermutung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG als widerlegt anzusehen. Bei Leistungsvereinbarungen über verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten sind regelmäßig bereits die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe b UStG nicht gegeben (siehe Randziffer 49 f. des Bezugsschreibens). Sie erfüllen keine spezifisch 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.“*

Über Umfang und Inhalt der gesonderten Wettbewerbsprüfung sagt das BMF-Schreiben vom 14.11.2019 nichts. Im Rahmen der Prüfung sollte jedenfalls kurz festgestellt und aktenkundig festgehalten werden, dass private Unternehmer nicht in gleicher Weise in der Lage sind, vergleichbare Leistungen zu erbringen und dass nicht allein punktuelle, verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten in Anspruch genommen werden.

Fachleute warnen daher davor, vorschnell eine Wettbewerbsverzerrung anzunehmen. So kalkuliere ein Privatunternehmen orientiert an dem Gesichtspunkt der Gewinnmaximierung, während juristische Personen des öffentlichen Rechts dem Grundsatz der sparsamen und wirtschaftlichen Haushaltsführung unterliegen. So könne vordergründig ein Gärtnereibetrieb ebenso wie der Bauhof der Nachbargemeinde Grünflächen pflegen; deshalb erbringe der Gärtnereibetrieb aber noch keine dem Bauhof vergleichbaren Leistungen. So müsse die Nachbargemeinde sparsam mit öffentlichen Mitteln umgehen und sei im Rahmen der übertragenen öffentlichen Aufgabe befugt, darüber zu befinden, wie oft die Grünflächenpflege erfolgt und die entstehenden Kosten umzulegen; es würden mithin keine Leistungen in einer privaten Dritten vergleichbaren Weise erbracht.<sup>41</sup>

## **6. Verbindliche Auskunft – Instrument zur Klärung von Zweifelsfragen**

Für die Klärung von Zweifelsfragen kommt das Instrument der verbindlichen Auskunft in Betracht. Hierzu hat sich die Finanzverwaltung in Hessen jüngst geäußert und die Möglichkeiten zur Einholung verbindlicher Auskünfte durch juristische Personen des öffentlichen Rechts verbessert.<sup>42</sup>

## **7. Verträge der Gemeinde**

Aus der Prüfung der Einzahlungen ergibt sich die Grundlage für die Prüfung, welche vertraglichen

Verhältnisse ihnen zu Grunde liegen und ob bei diesen Vereinbarungen Anpassungsbedarf besteht.

Ein wichtiges Thema ist in diesem Zusammenhang die Frage, ob das vereinbarte Entgelt die Umsatzsteuer enthält oder ggfls. zu zahlende Umsatzsteuer hinzukommt. Enthält ein Vertrag lediglich eine Vereinbarung über das zu leistende Entgelt und keine weiteren Ausführungen zur Umsatzsteuer, dann umfasst ein solcher einheitlicher Vertragspreis auch die Umsatzsteuer als dessen unselbstständigen Teil, die also ohne besondere Vereinbarung nicht hinzugerechnet werden darf (sog. Bruttopreisvereinbarung); sollen sich angegebene Preise bzw. Entgelte als Nettopreise verstehen, muss das hinreichend deutlich zum Ausdruck gebracht werden.<sup>43</sup> Die z.B. bei einem Verkauf anfallende Umsatzsteuer ist beim Fehlen gegenteiliger Vereinbarungen grundsätzlich ein unselbstständiger Bestandteil des vereinbarten bürgerlich-rechtlichen Entgelts, weshalb der Verkäufer die wider sein Erwarten auf einen Verkauf anfallende Umsatzsteuer nicht später vom Käufer nachfordern und deshalb auch nicht die Ausstellung einer Rechnung mit gesondertem Steuerausweis von einer entsprechenden Nachzahlung des Käufers abhängig machen kann – so der Bundesgerichtshof.

Die oben dargestellten Konkretisierungen zu § 2b Abs. 3 UStG lösen u.U. auch Anpassungs- oder zumindest Präzisionsbedarf im Zusammenhang mit bestehenden kommunalen Kooperationen aus.

Die öffentlichen Körperschaften sollten die ohnehin vor dem Hintergrund der Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand anstehenden Überprüfungen bestehender Verträge nutzen, um – soweit nicht vorhanden – ein Vertragsmanagement zu schaffen. Konkret sollte ein Vertragsregister erstellt und gepflegt werden. In ihm sind relevante Verträge aufzuführen. Welche Verträge in diesem Sinne von Bedeutung sind, hat die Überörtliche Prüfung im Kommunalbericht 2019 zutreffend beschrieben. Es handelt sich danach insbesondere um Verträge, die (alternativ)

- die Gemeinde zu einer dauerhaften/längerfristigen Aufgabenerfüllung verpflichten,
- aus denen regelmäßige finanzielle Verpflichtungen oder regelmäßige Forderungen resultieren,
- in denen eine Vertragslaufzeit oder eine automatische Verlängerung geregelt ist,
- die eine Kündigungsmöglichkeit vorsehen oder
- mit denen besondere Risiken für die Körperschaft verbunden sind.<sup>44</sup>



Dokumentiert werden sollten in einer solchen Tabelle insbesondere (stichwortartig) die

- verantwortliche Organisationseinheit,
- Vertragspartner der Gemeinde,
- Gegenstand des Vertrags
- die Vertragsgrundlage (öffentlich-rechtlich oder privatrechtlich),
- die von den Parteien geschuldeten Leistungen,
- erforderlichenfalls Zahlungsverpflichtungen und -fristen, Informationen über finanzielle Abweichungen und
- einzuhaltende Kündigungsfristen.<sup>45</sup>

Entsprechend aufgeführt werden sollten Tätigkeiten, in denen eine Vielzahl einzelner, nicht schriftlich fixierter entgeltlicher Verträge geschlossen werden, beispielsweise wie in Tabelle 1 gezeigt.

Gegebenenfalls können Angaben zur steuerrechtlichen Bedeutung angefügt werden (z.B. hier: Umsatzsteuer, ggfls. Körperschaftssteuer).

## 8. „Tax-Compliance“/ Internes Kontrollsystem

Straftaten und Ordnungswidrigkeiten im Zusammenhang mit steuerlichen Pflichten setzen eine vorsätzliche oder leichtfertige Begehung voraus. Hat der Steuerpflichtige ein innerbetriebliches Kontrollsystem eingerichtet, das der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient, kann dies nach Ziff. 2.6 des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung zu § 153 AO ggf. ein Indiz darstellen, das gegen das Vorliegen eines Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit sprechen kann, jedoch befreit dies nicht von einer Prüfung des jeweiligen Einzelfalls. Dieser Hinweis richtet sich an die Finanzverwaltung. Er wurde jedoch verschiedentlich von Beratungsunternehmen aufgegriffen.

In der Sache steckt dahinter, dass es sich auch für Städte und Gemeinden empfiehlt, eine Regelung (z.B. Verwaltungsanweisung, Verfügung des Dienststellenleiters o.ä.) zu treffen, die die Erfüllung steuerlicher Pflichten sicherstellt. Von zentraler Bedeutung dürfte dabei sein, dass es Mitarbeiterinnen

bzw. Mitarbeiter gibt, die die steuerliche Relevanz von Geschäftsvorfällen zumindest insoweit einschätzen können, dass sie beurteilen können, ob für die Beurteilung Steuerberatung in Anspruch genommen werden muss (z.B. Steuerstelle, Steuerbeauftragter<sup>46</sup>). Diese Person(en) sollte(n) auch als Ansprechperson für andere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in Fragen der Besteuerung der Stadt bzw. Gemeinde bekannt sein. Alle Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sollten für steuerliche Themen soweit sensibilisiert sein, dass sie potenziell steuerrelevante Sachverhalte an die Steuerstelle melden.

Die Form der Dienstanweisung / Richtlinie stellt sicher, dass die entsprechenden Vorgaben der Verwaltungsspitze auch schriftlich dokumentiert und nachvollziehbar sind. Die möglichen Inhalte beschreibt die oben zitierte Ausarbeitung der Kollegen des Bayerischen Gemeindetags, die jeweils an die sehr unterschiedlichen örtlichen Gegebenheiten anzupassen ist (s. oben Fn. 7).

## 9. Ausblick

Für die Städte und Gemeinden stecken in der Anwendung des § 2b UStG viele Teufel in vielen Details. Allerdings geht es den anderen juristischen Personen des öffentlichen Rechts nicht anders. Ein durchaus ermutigendes Praxisbeispiel aus unserer Mitgliedschaft findet sich mit dem Bericht über das Vorgehen in Nidda in diesem Heft (S. 192).

Für die kommunale Ebene konnten in den letzten Jahren einige Anwendungsfragen des § 2b UStG mit der Finanzverwaltung erörtert werden. Das führte in vielen Fällen auch zu konkreten Antworten. Diese Antworten sind in manchen Einzelfällen aber relativ schematisch und teils abwiegelnd gehalten, etwa wenn es in einem Schreiben aus dem BMF an die Kommunalen Spitzenverbände heißt: „Die Erörterungen zu dieser Thematik sind abgeschlossen“ – ein bürokratisch ausgedrücktes „Basta!“. Die Kommunalen Spitzenverbände ihrerseits sind gehalten, die auftretenden Fragestellungen auch in geeigneter Weise aufzubereiten und die Finanzverwaltung mit den Besonderheiten kommunaler Aufgabenerfüllung angemessen vertraut zu machen. Auch Ersuchen um verbindliche Auskünfte sollten entsprechend die öffentlich-rechtlichen

Org.- Einheit	Vertrags- partner	Vertragsgegenstand	Grundlage	Leistungen	Zahlungsfristen	Kündigungsfristen
Bürgeramt	nicht zwingend namentlich bekannt	Verkauf Fanartikel	privatrechtlich	Kaufpreis, Übereignung Fanartikel	sofort	keine

Tabelle 1



Besonderheiten angemessen darstellen, um eine vorschnelle Einordnung zu vermeiden, dass auch private Dritte vergleichbare Leistungen erbringen können. Deshalb ist es unabdingbar, die jeweiligen Spezifika der öffentlichen Aufgaben herauszuarbeiten. Aktuell etwa finden so intensive wie konstruktive Erörterungen zwischen dem Hessischen Ministerium der Finanzen (HMdF) und den kommunalen Spitzenverbänden zu Fragen der umsatzsteuerlichen Behandlung der Interkommunalen Zusammenarbeit statt, um bestehende Unsicherheiten mit Blick auf das hessische Landesrecht zu lösen.

Offen ist die Frage, inwieweit Impulse aus der Rechtsprechung des EuGH zum Vergaberecht auch Antworten für die umsatzsteuerrechtliche Würdigung der Interkommunalen Zusammenarbeit bereithalten. Auch wenn der Bundesgesetzgeber erklärtermaßen mit § 2b UStG diese Rechtsprechung hat aufgreifen wollen, zeigt sich die Finanzverwaltung hier noch reserviert.<sup>47</sup> Der Befund, wonach das Vergaberecht „nicht unmittelbar“ zur Behandlung umsatzsteuerlicher Sachverhalte herangezogen werden kann,<sup>48</sup> ist so zutreffend wie wenig abschließend.

Vergabe- wie Umsatzsteuerrecht haben insoweit dieselbe Wurzel, wie sie einen Leistungsaustausch in einem Gegenseitigkeitsverhältnis voraussetzen. Wenn der EuGH in seiner neueren Rechtsprechung klar aussagt, dass sich die Kompetenzübertragung zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts außerhalb dieser wirtschaftlichen Vorgänge bewege,<sup>49</sup> ist diese Aussage zum Vergaberecht eben richtigerweise auch auf das Umsatzsteuerrecht zu übertragen.

Die steuerrechtliche Würdigung und ggfls. Neu- und Umgestaltung von potenziell umsatzsteuerrelevanten Sachverhalten muss im Zweifel durch Angehörige der steuerberatenden Berufe erfolgen. Das ist allerdings nichts Neues, sondern auch sonst geübte Praxis. Denn immer wieder haben in der Vergangenheit schon steuerrechtliche Änderungen oder Neuinterpretationen in der Rechtsprechung auch die kommunale Aufgabenwahrnehmung beeinflusst.

<sup>2</sup> Die entsprechende Änderung erfolgte im Rahmen des Corona-Steuerhilfegesetzes vom 19.6.2020 (BGBl. I S. 1385), vgl. Eildienst Nr. 7 – ED 150 vom 16.7.2020.

<sup>3</sup> Abruf von Fundstellen zu § 2b UStG in juris, Stand: 30.6.2021.

<sup>4</sup> Siehe dazu den Erfahrungsbericht aus Nidda in diesem Heft.

<sup>5</sup> BFH, Urt. v. 3.3.2011, V R 23/10 – juris Rn. 2 und 18 (anteiliger Vorsteuerabzug bei Marktplatzsanierung); BFH, Urt. v. 10.11.2011, V R 41/10 = NVwZ-RR 2012, S. 252 ff. (Sport- und Freizeithalle).

<sup>6</sup> Schäfer, HSGZ 2016, 254 ff.; Halder, HSGZ 2018, S. 171 f., Rauber HSGZ 2018, S. 166 ff.

<sup>7</sup> [https://www.kanzlei-kueffner.de/wp-content/uploads/BGT\\_Handreichung\\_Umsatzsteuerrecht\\_210x297\\_2019\\_190529.pdf](https://www.kanzlei-kueffner.de/wp-content/uploads/BGT_Handreichung_Umsatzsteuerrecht_210x297_2019_190529.pdf) (Abruf: 1.7.21).

<sup>8</sup> so zum Begriff des öffentlichen Auftrags EuGH, NVwZ 2017, S. 373, 375; vgl. zur Umsatzsteuer Art. 2 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL.

<sup>9</sup> EuGH, NVwZ 2017, S. 373, 375.

<sup>10</sup> Eildienst Nr. 4 – ED 60 vom 12.3.2021: „Verbandsumlagen und Umsatzsteuer – neuer Anlauf für eine Konkretisierung in Hessen“.

<sup>11</sup> EuGH, Urt. v. 12.5.2016, C 520/14 – juris Rn. 24 (Borsele).

<sup>12</sup> Heidner, DB 2019, S. 1049, 1053.

<sup>13</sup> Solche Vorgänge können allerdings ertragsteuerlich relevant sein.

<sup>14</sup> Beispiel nach der Aufzählung Nr. 11 im Eildienst Nr. 11 – ED 40 vom 19.3.2020.

<sup>15</sup> Beispiel nach der Aufzählung Nr. 19 im Eildienst Nr. 11 – ED 40 vom 19.3.2020.

<sup>16</sup> vgl. Eildienst Nr. 3 – ED 40 vom 19.3.2020 unter II zum Schreiben des BMF vom 29.11.2019 betr. Einrichtungen mit Anschluss- und Benutzungszwang.

<sup>17</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rn. 19 f.

<sup>18</sup> Trost/Menebröcker, DB 2017, S. 744, 745 f..

<sup>19</sup> Für eine Anwendung von § 4 Nr. 12 UStG bereits Trost/Menebröcker, DB 2017, S. 744, 746.

<sup>20</sup> Eildienst Nr. 15 – ED 303 vom 18.12.2020.

<sup>21</sup> vgl. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rn. 24.

<sup>22</sup> BMF in einem Schreiben an die Kommunalen Spitzenverbände auf Bundesebene vom 20.2.2020, Abschn. IV Nr. 9 – vgl. Eildienst Nr. 3 – ED 40 vom 19.3.2020.

<sup>23</sup> K. Lange, NVwZ 1983, S. 313, 313 f.

<sup>24</sup> Trost/Menebröcker, DB 2017, S. 744, 745.

<sup>25</sup> Trost/Menebröcker, DB 2017, S. 744, 745.

<sup>26</sup> Gesetzesbegründung, BT-Drucks. 18/6094 S. 91.

<sup>27</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rn. 37.

<sup>28</sup> BFH, Urt. v. 1.12.2011 Az. V R 1/11 – juris Rn. 22.

<sup>29</sup> BT-Drucks. 18/6094 S. 91.

<sup>30</sup> Vgl. Hinweis in Eildienst Nr. 14 – ED 292 vom 7.12.2020.

<sup>31</sup> BMF-Schreiben vom 23.11.2020 betr. Anwendungsfragen des § 2b UStG in Zusammenhang mit dem Friedhofs- und Bestattungswesen unter Ziff. 1.

<sup>32</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rn. 42.

<sup>33</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016 Rn. 47.

<sup>34</sup> Dass auch Zweck- o.ä. Verbände von § 2b Abs. 3 UStG erfasst sein sollen, zeigt die Gesetzesbegründung, BT-Drucks. 18/6094 S. 92.

<sup>35</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rn. 49.

<sup>36</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rn. 51.

<sup>37</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rn. 51.

<sup>38</sup> BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rn. 54.

<sup>39</sup> Eildienst Nr. 15 – ED 175 vom 18.12.2019.

<sup>40</sup> EuGH, C-288/07, juris Rn. 76.

<sup>41</sup> Beispiel nach <https://www.derneuekaemmerer.de/recht/news/umsatzsteuerrecht-3-profitipps-zur-2b-umsetzung-11793/> (5.7.21).

<sup>42</sup> Eildienst Nr. 7 – ED 117 vom 19.5.2021.

<sup>43</sup> BGH, NJW 1988, S. 2042, 2042; Rauber, HSGZ 2018, S. 166, 170 m.N..

<sup>44</sup> Kommunalbericht 2019 (LT-Drucks. 20/1309), S. 270; auch abrufbar unter [rechnungshof-hessen.de](http://rechnungshof-hessen.de).

<sup>45</sup> vgl. die Übersicht 157 im Kommunalbericht 2019, S. 273 im Bereich Erfüllung, Verlängerung und Kündigung; eigene Zusammenfassung.

<sup>46</sup> Bayerischer Gemeindetag/Küffner Steuerberatung Wirtschaftsprüfer Rechtsanwälte, Handreichung zur Umstellung auf § 2b UStG für kreisangehörige Gemeinden in Bayern, S. 68-71; abrufbar unter [https://www.kanzlei-kueffner.de/wp-content/uploads/BGT\\_Handreichung\\_Umsatzsteuerrecht\\_210x297\\_2019\\_190529.pdf](https://www.kanzlei-kueffner.de/wp-content/uploads/BGT_Handreichung_Umsatzsteuerrecht_210x297_2019_190529.pdf) (1.7.21).

<sup>47</sup> BT-Drucks. 18/6094 S. 91 f..

<sup>48</sup> So die Äußerung des BMF zur Anstalt des öffentlichen Rechts im Anwendungsbereich von § 2b UStG, wiedergegeben unter Ziff. III des Eildienstes Nr. 3 – ED 40 vom 19.3.2020.

<sup>49</sup> EuGH, NVwZ 2017, S. 373, 375 Rn. 44 (Remondis).