

Allianz der öffentlichen Wasserwirtschaft e.V. Reinhardtstr. 18a. 10117 Berlin

Bundesministerium der Finanzen  
Referat III C 2  
Dr. Günter Hofmann  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

**Nur per E-Mail: [IIIC2@bmf.bund.de](mailto:IIIC2@bmf.bund.de)**

**Allianz der öffentlichen  
Wasserwirtschaft e.V.**

Reinhardtstr. 18a  
10117 Berlin

Tel.: 030 397436-06  
Fax: 030 397436-83

kutzsch@aew.de  
www.aew.de

Datum:  
2016-10-27

**AöW-Stellungnahme – Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand; Entwurf  
eines Anwendungsschreibens zu § 2b UStG  
– GZ III C 2 - S 7106/07/10012-06/ DOK 2016/0835126**

Sehr geehrter Herr Dr. Hofmann,  
sehr geehrte Damen und Herren,

die Allianz der öffentlichen Wasserwirtschaft e.V. (AöW) nimmt hiermit als Interessenvertretung der öffentlichen Wasserwirtschaft in Deutschland zu oben genanntem Schreiben Stellung. Mitglieder der AöW sind Einrichtungen und Unternehmen der Wasserversorgung und Abwasserentsorgung, die ihre Leistungen selbst oder durch verselbstständigte Einrichtungen erbringen und vollständig in öffentlicher Hand sind. Ebenso sind Wasser- und Bodenverbände, sondergesetzliche Wasserverbände sowie wasserwirtschaftliche Zweckverbände und deren Zusammenschlüsse in der AöW organisiert.

Das Schreiben betrifft Anwendungsfragen des § 2b UStG. Im Hinblick auf die Übergangsregelung in § 27 Abs. 22 UStG können die jPöR durch eine sog. „Optionserklärung“ einmalig erklären, ob sie statt § 2b UStG den § 2 Abs. 3 UStG in der alten Fassung (a.F.) für den Zeitraum zwischen 31.12.2016 und 01.01.2021 anwenden. Der Abgabe einer solchen Optionserklärung ist die Frage vorgelagert, wie sich die Nicht-Abgabe der Optionserklärung auf die jPöR auswirkt. Dafür bedarf es einer rechtssicheren und -klaren Beurteilungsgrundlage. Wir begrüßen es deshalb, dass mit diesem Schreiben Fragen der Anwendung des § 2b UStG beantwortet werden sollen.

Im Einzelnen:

**Zu „Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ (Rdnrn. 6-18)**

In **Rdnr. 6 S. 3** heißt es: *„Erbringt eine jPöR in Umsetzung einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung Leistungen in privatrechtlicher Handlungsform und damit unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, werden diese Tätigkeiten gleichwohl nicht von § 2b UStG erfasst.“*

Nach unserer Ansicht ist der zitierte Satz in sich widersprüchlich. Erbringt nämlich eine jPÖR eine Leistung auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung, so sind die „rechtlichen Bedingungen“ eben nicht die gleichen wie für private Wirtschaftsteilnehmer. Auch die in **Rdnr. 7** dafür aufgeführten Beispiele führen nicht zu einem besseren Verständnis. In beiden Beispielfällen handeln die jPÖR (Freibad und Hochschule) auf Grundlage und unter den „Bedingungen“ einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung.

Solange die Erbringung einer Leistung auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung erfolgt, sollte dies stets als Tätigkeiten iSv. § 2b Abs. 1 S. 1 UStG gelten.

- Wir schlagen vor, den Satz 3 in Rdnr. 6 sowie die Beispiele in Rdnr. 7 zu streichen.
- Maßgeblich auf die Handlungsform abzustellen, lehnen wir ab.

Auch für **Rdnr. 8 S. 2** müsste dies in gleicher Weise gelten, in der es lautet: *„Übt eine jPÖR eine wirtschaftliche Tätigkeit auf der Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung in öffentlich-rechtlicher Handlungsform aus, wird sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt tätig.“*

Nach unserer Auffassung dürfte es nicht auf die öffentlich-rechtliche Handlungsform ankommen, vielmehr genügt für dieses Beispiel, wenn die Tätigkeit auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung erfolgt.

- Wir schlagen vor, die Wörter „in öffentlich-rechtlicher Handlungsform“ zu streichen.

In Rdnr. 15 wird nicht deutlich herausgearbeitet, was unter einer Leistungsverpflichtung eines Vertragspartners, die „nicht eindeutig einer bestimmten öffentlich-rechtlichen Rechtsnorm zuzuordnen“ ist, zu verstehen ist. Nach unserer Ansicht bedarf **Rdnr. 15** zusätzlich noch positiver Beispiele oder Bereiche, die eindeutig den „Zweck der Leistungsverpflichtung“ und den „Gesamtcharakter“ abdecken.

- Wir schlagen vor, ausdrücklich klarzustellen, dass Leistungen im Rahmen der Daseinsvorsorge, wie unter anderem Abwasserbeseitigung, stets die Voraussetzung nach dem „Zweck der Leistungsverpflichtung“ erfüllen und lediglich auf den „Gesamtcharakter“ des öffentlich-rechtlichen Vertrags abzustellen ist. Soweit der Gesamtcharakter ebenfalls einen deutlichen Bezug zu der öffentlichen Aufgabe hat, so sollte dies stets als öffentlich-rechtlich qualifiziert werden.

In **Rdnr. 16 S. 1** wird allein auf die Handlungsform abgestellt. Nach unserer Ansicht kommt es vielmehr auf die öffentlich-rechtliche Grundlage an und nicht auf die Handlungsform. Nach unserer Ansicht ergibt sich diese Auslegung auch nicht aus dem Wortlaut des § 2b UStG und stellt eine unzulässige Erweiterung der Regelung dar.

- Wir lehnen S. 1 in Rdnr. 16 ab.

In **Rdnr. 16 S. 2** sollte klargestellt werden, dass die Wörter *„Annahme- und Benutzungszwang“* auch den *„Anschluss- und Benutzungszwang“* umfassen.

- Wir schlagen vor den S. 2 der Rdnr. 16 mit *„(dies umfasst auch den Anschluss- und Benutzungszwang)“* zu erweitern.

In **Rdnr. 18** heißt es: *„Im Hinblick auf die Anwendung des § 2b Absatz 1 UStG ist es ohne Belang, ob die jPÖR mit ihrer Tätigkeit öffentliche Aufgaben z. B. im Bereich der Daseinsvorsorge (z. B. Verkehrs- und Versorgungsbetriebe, Schulen, Krankenhäuser) wahrnimmt. Dies gilt auch dann, wenn die entsprechenden Aufgaben der jPÖR*

*aufgrund einer gesetzlichen Vorschrift zugewiesen sind."*

Gerade die Erbringung einer öffentlichen Aufgabe (wie im Bereich der Daseinsvorsorge) und erst recht im Falle der gesetzlichen Zuweisung rechtfertigt eine Ausnahme für jPöR. Genau genommen sind dies die „rechtlichen Bedingungen“, die eine unterschiedliche Behandlung von privaten Wirtschaftsteilnehmern begründen (vgl. dazu Rdnr. 6 S. 3 des Entwurfsschreibens).

→ Wir lehnen eine derartige Auslegung wie in Rdnr. 18 entschieden ab.

Nach unserer Ansicht sollten in **Rdnr. 20** auch Beispiele für Tätigkeiten genannt werden, die den Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 UStG (Nachhaltigkeit der Verkaufstätigkeit) entsprechen.

→ Wir schlagen vor, in Rdnr. 20 auch Beispiele zu benennen, die der Voraussetzung „Nachhaltigkeit der Verkaufstätigkeit“ entsprechen.

### **Zu „größere Wettbewerbsverzerrungen“ (§ 2b Abs. 1 S. 2 UStG)**

Für Tätigkeiten, die ausschließlich juristischen Personen des öffentlichen Rechts vorbehalten sind, wie z.B. § 56 WHG für Aufgaben der Abwasserentsorgung, sollte ausdrücklich klargestellt werden, dass keine „Marktrelevanz“ besteht. Private Wirtschaftsteilnehmer können diese Aufgabe nicht übernehmen.

→ Wir fordern eine ausdrückliche Klarstellung, dass durch die Regelung in § 56 Abs. 1 WHG iVm. Landesregelungen keine „Marktrelevanz“ bestehen kann.

In **Rdnr. 25 zweiter Spiegelstrich** sollte klargestellt werden, dass die Wörter „Annahme- und Benutzungszwang“ auch den „Anschluss- und Benutzungszwang“ erfassen.

→ Wir schlagen vor, den zweiten Spiegelstrich in Rdnr. 25 mit den Wörtern „(beispielsweise auch einem Anschluss- und Benutzungszwang)“ zu erweitern.

Nach unserer Ansicht ist **Rdnr. 26** zu abstrakt formuliert und sollte zumindest mit Beispielen belegt werden.

→ Wir schlagen vor, Beispiele für die Formulierung in Rdnr. 26 anzufügen.

Die Satzstellung in **Rdnr. 27 (Satz 5)** ist nach unserer Ansicht verwirrend. Bei einem Anschluss- und Benutzungszwang ist stets davon auszugehen, dass räumlich ein potenzieller Wettbewerb nicht möglich ist.

→ Wir schlagen vor, den Satz 5 in Rdnr. 27 zu streichen und ausdrücklich klarzustellen, dass bei einem Anschluss- und Benutzungszwang räumlich ein potenzieller Wettbewerb nicht möglich ist.

In **Satz 3 in Rdnr. 29** wird erwähnt, dass bei der Wettbewerbsbeurteilung „grundsätzlich“ auf das Gebiet der Europäischen Union abzustellen ist. Nach unserer Ansicht trifft dieser „Grundsatz“ gerade bei Leistungen von jPöR nicht zu. In den allermeisten Fällen sind die Leistungen regional beschränkt.

→ Wir fordern, in Satz 2 in Rdnr. 29 die Wörter „per se“ und Satz 3 insgesamt zu streichen.

In **Rdnr. 36 S. 3** heißt es: *„Für die Prüfung der Umsatzgrenze sind gleichartige Tätigkeiten der jPöR zusammenzufassen“*. Aus unserer Sicht ist diese weite Sichtweise nicht angemessen. Dies birgt schwer absehbare erhebliche umsatzsteuerrechtliche Risiken in sich. Sachgerechter ist es aus unserer Sicht, auf die jeweilige Organisationseinheit der jPöR abzustellen. Diese Sichtweise ergibt sich auch aus dem Wortlaut des § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG durch das Wort „jeweils“. Insofern lehnen wir S. 3-5 der Rdnr. 36 ab.

→ Wir schlagen vor, S. 3-5 der Rdnr. 36 zu streichen.

## Zu § 2b Abs. 3 UStG

Bei der Auslegung von § 2b Abs. 3 UStG des Kriteriums „den jPöR vorbehaltene Leistungen“ (**Rdnr. 41f.**) würden wir die ausdrückliche Nennung von § 56 Abs. 1 WHG iVm. den Landesgesetzen sehr begrüßen.

- Wir fordern, § 56 Abs. 1 WHG iVm. den Landesgesetzen als ein positives Beispiel für das Kriterium ausdrücklich zu nennen.

Desweiteren fordern wir hinsichtlich des Begriffs „den jPöR vorbehaltene Leistungen“ neben der ausdrücklichen Nennung der Abwasserbeseitigung auch die Klärschlambeseitigung ausdrücklich mit in **Rdnr. 41f.** aufzunehmen. Vor dem Hintergrund der anstehenden Novelle der AbfKlärV (Klärschlammverordnung) werden sich möglicherweise künftig jPöR zu Kooperationen (vertikale oder horizontale Zusammenarbeit) zusammenschließen, um den gesetzlichen Anforderungen zu wirtschaftlich günstigen Bedingungen gerecht zu werden. Eine Klarstellung auch hinsichtlich der Klärschlambeseitigung ist für die Branche von großer Bedeutung für die zukünftige Planung und Organisation der Klärschlambeseitigung.

- **Wir fordern, die Klärschlambeseitigung als weiteres Beispiel für die als für jPöR vorbehaltene Tätigkeit klarstellend aufzunehmen.**

In Rdnr. 48 S. 3 heißt es „[...] (z. B. Verkehrswegenetz, Entsorgung von Wasser)[...]“. Nach unserer Ansicht sollte zur Klarstellung auch der Bereich „Abfall“ genannt werden.

- Wir fordern, Rdnr. 48 S. 3 wie folgt zu ändern: „[...] (z. B. Verkehrswegenetz, Entsorgung von **Abwasser und Abfall**)[...]“.

In den **Rdnrn. 49f.** ist die Abgrenzung zu lediglich **verwaltungsunterstützenden Hilfstätigkeiten** nicht klar umrissen. Insbesondere ergibt sich aus dem Wortlaut des § 2b Abs. 3 Nr. 2 Buchstabe b keineswegs eine Notwendigkeit für eine solche Abgrenzung. Auch ist aus dieser Regelung keineswegs zu entnehmen, dass die übernommene Aufgabe als „Ganzes“ der Wahrnehmung dienen muss (vgl. Beispiele in Rdnr. 50).

- Wir lehnen in den Rdnrn. 49f. eine Abgrenzung zu verwaltungsunterstützenden Hilfstätigkeiten sowie das Abstellen auf das „Dienen“ der „Aufgabenerfüllung im Ganzen“ ab.

In **Rdnr. 51** heißt es zu der Voraussetzung „**ausschließlich Kostenerstattung**“: „*Nicht einzubeziehen sind z.B. die Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals und Rücklagen*“. Nach unserer Auffassung ist dies zu eng gefasst und sollte gestrichen werden. Nach unserer Ansicht ist es z.B. sinnvoll, die ansetzbaren Kosten an den jeweiligen Kommunalabgabengesetzen zu orientieren. Dies entspricht auch der Vorgabe in Rdnr. 51 S. 3, der jede sachgerechte Ermittlung der Kosten für ansetzbar anerkennt.

- Wir schlagen vor, Rdnr. 51 letzter Satz 7 (letzter Satz) zu streichen.

Die Auslegung des **Wesentlichkeitsmerkmals** in **Rdnr. 54** orientiert sich mit der 80-Prozentschwelle an die Voraussetzungen im Vergaberecht. Nach unserer Ansicht stellt dies eine nicht notwendige Verschärfung des Umsatzsteuerrechts im Hinblick auf die Zusammenarbeit von den jPöR dar. Die zusätzliche Voraussetzung für die Anerkennung mit „*spezifischer öffentlicher Interessen*“ führt bereits dazu, dass die Voraussetzungen für die nicht steuerbare Zusammenarbeit von jPöR außerhalb des Marktes möglich ist. Insofern ist eine zusätzliche Prozentschwelle nicht geeignet, „größere Wettbewerbsverzerrungen“ zu erfassen. Sie wird schon durch die vorher definierten Voraussetzungen verhindert.

Auch enthält **Rdnr. 54** keine Anhaltspunkte, wenn eine jPöR erstmalig Leistungen im Rahmen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 S. 2 lit. d UStG erbringen möchte. Eine sichere umsatzsteuerrechtliche Bewertung ist aber wichtig und entscheidend für die Planung einer Zusammenarbeit. Nach unserer Ansicht führt die 80-Prozentschwelle faktisch dazu, dass eine Zusammenarbeit von jPöR verhindert wird.

→ Wir lehnen eine Prozentschwelle des Wesentlichkeitsmerkmals ab und fordern die Streichung von S. 2-4 in Rdnr. 54.

Mit freundlichen Grüßen



Christa Hecht  
*Geschäftsführerin*

Allianz der öffentlichen Wasserwirtschaft e.V.  
Reinhardtstr. 18a, 10117 Berlin  
Tel.: 0 30/39 74 36 06  
Fax: 0 30/39 74 36 83  
hecht@aoew.de  
www.aoew.de

Die AöW ist die Interessenvertretung der öffentlichen Wasserwirtschaft in Deutschland. Gegründet im Jahr 2007 kommen unsere Mitglieder aus allen Bundesländern. Wir sind ein Zusammenschluss von öffentlich-rechtlichen Einrichtungen und Unternehmen der Wasserversorgung und Abwasserentsorgung, der Wasser- und Bodenverbände sowie des Flussgebietsmanagements, die ihre Leistungen ausschließlich selbst oder durch verselbständigte Einrichtungen in öffentlich rechtlichen Organisationsformen erbringen. Zweck des Vereins ist die Förderung der öffentlichen Wasserwirtschaft durch die Bündelung der Interessen und Kompetenzen der kommunalen und verbandlichen Wasserwirtschaft.