

Bundesministerium der Finanzen  
Herr MR Frank van Nahmen  
Vertreter des Unterabteilungsleiters III C  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

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

**Kürzel**  
Me/DE – S 18/22

**Telefon**  
+49 30 27876-520

**Telefax**  
+49 30 27876-799

**E-Mail**  
ebert@dstv.de

**Datum**  
16.11.2022

## **Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand, § 2b UStG: Entwurf eines BMF-Schreibens zum Vorsteuerabzug bei unternehmerisch tätigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts**

Sehr geehrter Herr van Nahmen,

vielen Dank für die Übermittlung des Entwurfs eines BMF-Schreibens zu oben genanntem Thema. Gern nehmen wir als Deutscher Steuerberaterverband e.V. (DStV) zu ausgewählten Aspekten des Entwurfs Stellung. Wir freuen uns, wenn Sie unsere Anregungen berücksichtigen.

### **A. Vorwort**

Mit § 2b UStG hat der Gesetzgeber die Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) an die europarechtlichen Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) angepasst. Die Formulierung basiert erkennbar auf Art. 13 MwStSystRL. Damit fallen nicht mehr nur Umsätze aus dem körperschaftsteuerrechtlichen Betrieb gewerblicher Art (BgA) unter die Umsatzbesteuerung. Die Neuregelung ist zwar bereits zum 01.01.2017 in Kraft getreten. Gleichwohl konnten jPöR unter bestimmten Voraussetzungen eine längere Übergangsphase nutzen. Diese läuft nun für alle jPöR zum Jahresende 2022 aus. Dass jPöR regelmäßig umfangreiche nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne ausüben, wirkt sich maßgeblich auf das (eingeschränkte) Recht zum Vorsteuerabzug aus. Der DStV begrüßt insofern das Bestreben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF), untergesetzlich praxisnahe Vereinfachungen zu erreichen. Er regt in diesem Zusammenhang weitere Anpassungen an.

Bedauerlich ist, dass die von den jPöR zu führenden Aufzeichnungen für umsatzsteuerliche Zwecke in Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug wohl zunehmen werden. Hier wünscht sich der DStV klare Vorgaben für die Praxis, wie die Dokumentation zu erfolgen hat. So wäre etwa ein Beispiel zur Umsetzung, wie die konkrete Überwachung des Berichtigungszeitraums für Anlagegüter zu erfolgen hat, zu begrüßen.

## **B. BMF-Entwurfsschreiben zum Vorsteuerabzug bei unternehmerisch tätigen jPöR**

### **Zu II. Zuordnung von Eingangsleistungen zum Unternehmen und Vorsteuerabzug, Rn. 8-E**

#### **a) Zuordnungsentscheidung zum nichtunternehmerischen Bereich**

Das Entwurfsschreiben verweist auf die Billigkeitsregelung aus Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a UStAE. Sie ermöglicht es jPöR, beim Bezug einheitlicher Gegenstände, die sowohl unternehmerisch als auch nichtwirtschaftlich i.e.S. verwendet werden, den Gegenstand in vollem Umfang in ihrem nichtunternehmerischen Bereich zu belassen. Ein Vorsteuerabzug wäre folglich nicht möglich. Für die Inanspruchnahme dieser Billigkeitsregelung soll ausweislich des BMF-Entwurfsschreibens eine entsprechende Zuordnungsentscheidung (zum nichtunternehmerischen Bereich) erforderlich sein (vgl. Rn. 8-E).

Diese explizit geforderte Zuordnungsentscheidung zum nichtunternehmerischen Bereich verwundert, da sie ungeachtet der Zuordnung zu einer bürokratischen Zusatzlast führt. Diese scheint in dem Fall, in dem der Steuerpflichtige auf den Vorsteuerabzug verzichtet, indem er den bezogenen Gegenstand dem nichtunternehmerischen Bereich zuordnet, nicht gerechtfertigt. Vielmehr wäre es bürokratieärmer, eine Zuordnungsentscheidung nur in den Fällen zu fordern, in denen der Steuerpflichtige einen Vorsteuerabzug begehrt. Das wären dann die Fälle, in denen der Steuerpflichtige bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen eine unternehmerische Zuordnung vornimmt.

**Petition:** Der DStV regt an, in Rn. 8-E des BMF-Entwurfs auf eine Zuordnungsentscheidung zum nichtunternehmerischen Bereich zu verzichten, um unnötigen Bürokratieaufwand zu vermeiden. Hilfsweise könnte ein Hinweis aufgenommen werden, dass eine Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich dann anzunehmen ist, wenn der Steuerpflichtige für den Gegenstand keinen Vorsteuerabzug begehrt.

## **b) Zuordnungsentscheidung zum unternehmerischen Bereich**

Eine Vorsteuerberichtigung zugunsten der jPöR im Billigkeitswege nach Abschn. 15a.1 Abs. 7 UStAE soll ausgeschlossen sein, wenn der einheitliche Gegenstand in der bereits genannten Billigkeitsregelung dem nichtunternehmerischen Bereich zugeordnet wurde (vgl. Rn. 8-E).

Eine Vorsteuer-Korrektur nach § 15a UStG ist mithin nur möglich, wenn eine ausdrückliche Zuordnung des Gegenstandes zur wirtschaftlichen Sphäre erfolgt ist. Der Zuordnung kommt folglich eine gewichtige Bedeutung zu.

Der BFH hat generell zum Zeitpunkt der Zuordnungsentscheidung bei gemischt-genutzten Gegenständen entschieden, dass die Zuordnung sofort bei Leistungsbezug zu treffen sei und „zeitnah“, das hieße bis spätestens im Rahmen der Jahressteuererklärung zu dokumentieren sei. Für die Maßgeblichkeit der Jahressteuererklärung spreche, dass nach § 16 Abs. 1 Satz 2 UStG grundsätzlich das Kalenderjahr der maßgebliche Besteuerungszeitraum für die endgültige Beurteilung der darin erfassten Eingangs- und Ausgangsumsätze sei (vgl. [BFH-Urteil v. 07.07.2011, V R 42/09](#)).

Ob diese Grundsätze für jPöR gelten, lässt der BMF-Entwurf leider offen.

**Petition:** Wünschenswert wäre die Klarstellung, dass eine jPöR die Zuordnung eines Gegenstandes, der sowohl unternehmerisch als auch nichtwirtschaftlich i.e.S. verwendet wird, zum unternehmerischen Bereich im Rahmen der Umsatzsteuerjahreserklärung treffen kann.

## **Zu II. Zuordnung von Eingangsleistungen zum Unternehmen und Vorsteuerabzug, Rn. 9-E**

Für den Vorsteuerabzug ist die Verwendung der bezogenen Gegenstände und sonstigen Leistungen im gesamten Tätigkeitsbereich der jPöR maßgeblich. Das BMF-Entwurfsschreiben verweist insofern auf die gesetzlich normierte Einheitlichkeit des Unternehmens gem. § 2 Abs. 1 Satz 2 UStG (Rn. 9-E). Auch mit Blick auf einzelne „*Organisationseinheiten der Gebietskörperschaften Bund und Länder*“ (vgl. IV, Rn. 34-E) verweist der Entwurf hinsichtlich der Frage des Vorsteuerabzugs auf den Grundsatz der Unternehmenseinheit und die Verhältnisse in der gesamten Gebietskörperschaft.

Unter „III. Besondere Regelungen zur Aufteilung von Vorsteuerbeträgen bei jPöR“ bestimmt Rn. 25-E hingegen, dass in dem Fall, in dem teilunternehmerisch verwendete Leistungsbezüge ausschließlich von einer abgrenzbaren Einrichtung der jPöR (z.B. Behörde) verwendet werden, der Vorsteueraufteilung ein einrichtungsbezogener Einnahmeschlüssel zugrunde gelegt werden können soll.

Dies dürfte in der Praxis für Verunsicherung sorgen. So dürfte es etwa für den Betrieb einer Stadthalle einen wesentlichen Unterschied machen, ob ein „einrichtungsbezogener Einnahmeschlüssel“ (vgl. Rn. 25-E) für die Vorsteueraufteilung entscheidend ist oder der Einnahmeschlüssel der gesamten Gebietskörperschaft.

**Petition:** Der DStV regt eine erläuternde Abgrenzung der sich scheinbar widersprechenden Ausführungen zur Einheitlichkeit des Unternehmens und der Möglichkeit, einrichtungsbezogene Einnahmeschlüssel für die Ermittlung des Vorsteuerabzugs anzuwenden, an.

### **Zu III. Besondere Regelungen zur Aufteilung von Vorsteuerbeträgen bei jPöR, Rn. 27-E**

Rn. 27-E sieht die Anwendung eines pauschalen Vorsteuersatzes für jPöR vor, die einen geringen unternehmerischen Bereich haben. Konkret soll die Erleichterung jPöR zugänglich sein, deren Umsatz (mit Ausnahme der Einfuhr und des innergemeinschaftlichen Erwerbs) im vorangegangenen Kalenderjahr 45.000 € nicht überstiegen hat.

Grundsätzlich ist der Ansatz der Vereinfachung sehr zu begrüßen. Der DStV gibt jedoch zu bedenken, dass die Grenze von 45.000 € so niedrig ist, dass die praktische Relevanz sehr gering sein dürfte. Gemäß Rückmeldungen aus der Praxis überschreiten selbst sehr kleine Gemeinden diesen Wert allein durch die Wasserversorgung der Bevölkerung.

**Petition:** Der DStV empfiehlt, die Umsatzgrenze in Rn. 27-E des Entwurfsschreibens für die Anwendung des pauschalen Vorsteuersatzes anzuheben, so dass die Regelung eine größere Entlastungswirkung entfalten kann.

### **Zu III. Besondere Regelungen zur Aufteilung von Vorsteuerbeträgen bei jPöR, Rn. 32-E**

Rn. 32 des Entwurfsschreibens sieht vor, dass eine jPöR an ihre Entscheidung, Vorsteuerbeträge pauschal zu ermitteln, für mindestens fünf Kalenderjahre gebunden ist. Übersteigt der steuerpflichtige Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr jedoch 45.000 €, soll der pauschale

Vorsteuersatz im folgenden Kalenderjahr nicht angewendet werden. Es soll dabei keine Rolle spielen, ob das Kalenderjahr noch innerhalb des Fünfjahreszeitraums liegt.

Diese Regelung verschiebt das Kräftegleichgewicht zwischen Steuerpflichtigen und der Finanzverwaltung einseitig zu Lasten der Steuerpflichtigen.

**Petition:** Die Bindungswirkung der pauschalen Vorsteuerermittlung (Rn. 32-E) sollte entweder unabhängig von einem Überschreiten der jährlichen Umsatzgrenze für die Steuerpflichtigen für fünf Jahre gelten oder jPöR sollten an ihre Entscheidung für einen pauschalen Vorsteuersatz nur ein Jahr gebunden sein.

Wir freuen uns, wenn Ihnen unsere Ausführungen eine Unterstützung sind. Für weitere Gespräche stehen wir gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

gez.  
RAin/StBin Sylvia Mein  
(Geschäftsführerin)

gez.  
Daniela Ebert, LL.M.  
(Referatsleiterin Steuerrecht)

\*\*\*\*\*

Der Deutsche Steuerberaterverband e.V. (DStV) vertritt als Spitzenorganisation die Angehörigen der steuerberatenden und wirtschaftsprüfenden Berufe auf nationaler und internationaler Ebene gegenüber Politik, Exekutive und weiteren Stakeholdern. In seinen 15 Mitgliedsverbänden sind 36.500 - überwiegend in eigener Kanzlei oder Sozietät tätige - Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer sowie Berufsgesellschaften freiwillig zusammengeschlossen.

\*\*\*\*\*