

ES10242722



Wasser- und Abwasserzweckverband
„Bode-Wipper“
Verbandsgeschäftsführer
Herrn Andreas Beyer
Am Schütz 2
39418 Staßfurt

WAZV „Bode-Wipper“						
Eingang 27. Juni 2022						
GF	R	K	VA	T	PG	IT
X						

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater
Rechtsanwälte Partnerschaft mbB
Richard-Wagner-Straße 1 04109 Leipzig
www.ebnerstolz.de

Telefon: +49 341 24443-49
Fax: +49 341 24443-11
Sandra.Harnisch@ebnerstolz.de
Kurzzeichen: Has/Haan/Frv

27. Juni 2022

Umsatzsteuerliche Auswirkungen der Geschäftsbesorgungszweckvereinbarungen zur Niederschlagswasserentsorgung mit der Stadt Staßfurt
ab dem 1. Januar 2023 unter Anwendung der
Neuregelungen des § 2b UStG

Sehr geehrter Herr Beyer,

wir wurden vom Wasser- und Abwasserzweckverband „Bode-Wipper“ (nachfolgend kurz: WAZV) beauftragt, die umsatzsteuerlichen Folgen aus der Einführung des § 2b UStG ab 1. Januar 2023 der mit der Stadt Staßfurt abgeschlossenen Zweckvereinbarungen vom 12. Dezember 2014 darzustellen. Dazu wurden uns die Zweckvereinbarungen zur Verfügung gestellt und die damit im Zusammenhang stehenden Bedingungen der Netzverwaltung erläutert.

Dieser Bitte kommen wir hiermit gern nach. Unsere Leistungen erbringen wir im Rahmen unseres bestehenden Steuerberatungsvertrages zur Einführung eines Tax-Compliance-Management-Systems vom 13. Juli 2021.

1) Sachverhalt

Der WAZV als juristische Person des öffentlichen Rechts (nachfolgend kurz „jPdöR“) hat eine Zweckvereinbarung mit der Stadt Staßfurt auf

Berlin: WP StB Karina Frille; Bonn: WP StB Uwe Harz; WP StB Markus Röll; WP StB Burkhard Völcker; WP StB Martin Theis; WP StB Marc Bonneck; Bremen: WP StB RA Prof. Dr. Dietrich Grashoff; WP StB Frank Schurkenbrock; Düsseldorf: WP StB Inke Meier; WP StB Jochen von Bokowski; WP StB Christian Rieckert; WP Christoph Couhorn; WP StB Guido Glörfeld; RA StB Torsten Grob; WP StB Joerg Schoberth; WP StB Daniel Feiler; WP StB Edgar Hermann; WP StB Stefan Liedtke LL.M.; Frankfurt: WP StB Marcus Grzanna; Hamburg: RA Klaus Kink; WP StB Markus Emmrich; WP StB Nicolai Hansen; RA Dr. Detlev Heinsius; WP StB CPA Dirk Schützenmeister; WP StB Thomas Götz; WP StB Hartmut Schmidt; RA Albrecht von Bismarck; WP StB Dirk Heide; RA StB Harald Schwetlik; WP StB Thorsten Benithien; RA Sönke Storch LL.M.; WP StB Andreas Fetteke; WP StB Jürgen Richter; WP StB Anne-Marie Kekow; WP StB Sven Metzger; WP StB Florian Riedl; WP StB Jens Engel; WP StB Markus Schmal; WP StB Dr. Holger Mach; RA Dr. Ludger C. Verfürth; WP StB Julian Breidhardt; WP StB Thomas Wülfing; WP StB Arne Hecht; RA Dr. Björn Schallack; WP StB Stefan Laskowski; WP StB Tobias Bakeberg; RA Dr. Heiko Jander-McAlister; Hannover: WP StB Christian Fröhlich; WP StB Hans-Peter Möller; Köln: WP StB RA StB Dr. Christian Janßen; WP StB Dr. Werner Holzmayer; RA StB Dr. Dirk Janßen; WP StB Stefan Winden; WP StB Franz Meller; RA StB Dr. Jörg R. Nickel; RA StB Bernhard Schumacher; WP StB Marcus Lauten; WP StB Jörg Neis; RA StB Dr. Daniel Kautenburger-Behr; WP StB Thomas Herzogenrath; WP StB Dr. Nils Mengen; WP StB Dr. Alexander Manuel Bohn; RA Jan Hendrik Groß; WP StB Sebastian Andreas Hölcher; WP Nikolaus Christopher Krenz; WP StB Marc Lühnthal; RA Philipp Koltz; RA Dr. Sebastian Ritz; RA Dr. Eric Marx LL.B.; RA Dr. Tim Odendahl; WP StB Robert Backes; WP StB Holger Wildgrube; Leipzig: WP StB Catleen Plischke; München: WP StB Prof. Dr. Thomas Zinser; WP StB RA Thomas Köhnauer LL.M.; Rautlingen: WP StB Jochen Kirsammer; Siegen: WP StB Torsten Janßen; WP CPA Markus Schneider; Stuttgart: WP StB Bernhard Stefan; WP StB RA Volker Schmidt; WP StB Matthias Kopka; WP StB Gerhard Schroeder; WP StB Frank Strohm; WP StB Prof. Dr. Holger Jenzen; WP StB Dr. Matthias Popp; WP StB Matthias Spingler; WP StB CPA Christian Fuchs; WP StB Markus Heinlein; WP StB Uwe Fiedler; RA StB Dr. Sven Christian Gläser; WP StB Christoph Brauchle; WP StB Thaddäus Schiller; WP StB Christoph Eppinger; WP StB Armand von Alberti; RA Dr. Torsten G. Lörcher; RA Dr. Oliver Schmidt; RA Dr. Christoph Winkler; RA Dr. Roderich Fischer; WP StB Oliver Michael Striebel; WP StB Dirk Veltens; WP StB Lorenz Muschal; WP StB Alexander Eucher; WP StB Alexander Sobanski.
Sitz in Stuttgart. Eingetragen beim Amtsgericht Stuttgart unter PR 137
Dokument 1

Grundlage des Gesetzes Kommunalen Gemeinschaftsarbeit des Landes Sachsen-Anhalt, Wassergesetz des Landes Sachsen-Anhalt, der Satzung Niederschlagswasserbeseitigungssatzung [REDACTED] für das Entsorgungsgebiet [REDACTED] der Stadt Staßfurt [REDACTED]

[REDACTED] abgeschlossen.

Dem WAZV obliegt gemäß den vorgenannten Zweckvereinbarungen gemäß § 3 GKG-LSA die technische und kaufmännische Geschäftsbesorgung zur Beseitigung des Niederschlagswassers im Auftrag der Städte, da die Städte diese hoheitliche Aufgabe dem WAZV nicht übertragen haben.

Stadt Staßfurt verwendet zur Niederschlagswasserbeseitigung in ihrem Hoheitsbereich 45 km eigene Niederschlagswasserkanäle und 35 km Mischwasserkanäle, die zu 1/3 jeden Meters der Mischwasserkanäle im Eigentum des WAZV und zu 2/3 im Eigentum der Stadt Staßfurt stehen. Der WAZV hat die technische und kaufmännische Geschäftsbesorgung der Niederschlagswasserentsorgung für 80 km Kanalsystem inne. Allerdings leiten die Mischwasserkanäle das Niederschlagswasser und die Schmutzfracht an den WAZV und in dessen Kläranlage ein, das Kanalsystem beider Vertragspartner ist hier miteinander verbunden. Der WAZV ist für diese 35 km Mischwasserkanal gesetzlich und satzungsseitig verpflichtet, die gemischten Abwässer entgegenzunehmen und zu reinigen, da der WAZV die hoheitliche Aufgabe der Schmutzwasserbeseitigung besitzt. Diese Aufgabe ist sanktionsbewährt, denn bei Nichteinhaltung der Ablaufwerte aus der Kläranlage hat der WAZV Strafgeld an die Untere Wasserbehörde zu entrichten. Eine Trennung von Niederschlagswasser und Schmutzfracht kann faktisch in den Kanälen nicht erfolgen. Die gemeinsame Nutzung des gemeinsamen Netzes erfolgt zeitgleich und in Summe.

Zum 1. Januar 2017 wurde das Umsatzsteuerrecht mit der Einführung des § 2b UStG für jPdöR geändert. Eine Anwendung des alten Rechts ist jedoch bis zum 31. Dezember 2022 zulässig, wenn die jPdöR von dem Optionsrecht nach § 27 Abs. 22a UStG Gebrauch gemacht hat. Auskunftsgemäß ist der Antrag beim zuständigen Finanzamt fristgerecht gestellt worden. Bis zu diesem Zeitpunkt erfolgt eine Anwendung des bisherigen Umsatzsteuerrechts.

Aus Gründen der Vollständigkeit werden wir zu Beginn die umsatzsteuerrechtlichen Grundlagen der Neuregelung ab 1. Januar 2023 darstellen. Im Anschluss folgt eine Beurteilung der vorgelegten Zweckvereinbarungen (nachfolgend kurz: Verträge) hinsichtlich des Anwendungsbereichs des § 2b UStG. Unsere Prüfungsergebnisse werden wir in die uns zur Verfügung gestellten Aufstellungen einarbeiten.

2) Umsatzsteuerrechtliche Grundlagen ab 1. Januar 2023

Nachdem wegen der anderslautenden Regelung in Art. 13 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie eine Vielzahl dieser Rechtslage entgegenstehende Urteile (z. B. BFH vom 10. Februar 2016, XI R 26/13) ergingen, hat der Gesetzgeber für die jPdöR die Regelungen zur Umsatzbesteuerung ab dem Veranlagungszeitraum 2017 bzw. mit Ausübung der Option zur Anwendung des alten Umsatzsteuerrechts ab voraussichtlich 1. Januar 2023 grundlegend geändert und an das europäische Recht angepasst.

So wurde die Anknüpfung der Unternehmereigenschaft an das Vorhandensein eines Betriebs gewerblicher Art nach § 4 KStG aufgehoben. Jede wirtschaftliche Tätigkeit einer jPdöR ist nun auf ihre umsatzsteuerlichen Folgen hin zu überprüfen.

Ab dem 1. Januar 2023 gelten für die Unternehmereigenschaft von jPdöR die allgemeinen Regelungen des § 2 Abs. 1 UStG, soweit diese Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage erbringen. Danach ist eine jPdöR umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn sie selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausübt. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist nicht notwendig, eine Einnahmeerzielungsabsicht ist hier ausreichend. Auch Leistungen, für die als Gegenleistung Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden, können wirtschaftliche Tätigkeiten im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sein. Somit kann grundsätzlich ein Großteil der von einer jPdöR erbrachten Leistungen in den unternehmerischen Bereich fallen.

Von dem allgemeinen Grundsatz des § 2 Abs. 1 UStG regelt § 2b UStG Ausnahmen für die jPdöR. So gelten diese nicht als Unternehmer, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen (§ 2b Abs. 1 S. 1 UStG). Dies gilt allerdings nicht, sofern eine Behandlung der jPdöR als Nichtunternehmer im Hinblick auf diese Tätigkeiten zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (Rückausnahme nach § 2b Abs. 1 S. 2 UStG).

Als Tätigkeiten, die einer jPdöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen diese auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird. Die öffentlich-rechtliche Sonderregelung kann sich dabei u. a. aus einem Gesetz, einer Rechtsverordnung, einer Satzung, aus Staatsverträgen, Verwaltungsabkommen, Verwaltungsvereinbarungen sowie öffentlich-rechtlichen Verträgen ergeben.

Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nach § 2b Abs. 2 UStG nicht vor, wenn die von einer jPdöR im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielten Umsätze voraussichtlich EUR 17.500,00 nicht übersteigen (§ 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG) oder vergleichbare Tätigkeiten nach § 4 UStG von der Umsatzsteuer befreit sind, ohne dass eine Optionsmöglichkeit nach § 9 UStG besteht (§ 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG). Das Tatbestandsmerkmal »größere Wettbewerbsverzerrungen« ist für gleichartige Tätigkeiten der jPdöR einzeln zu prüfen. Einzelne Tätigkeiten sind gleichartig, wenn sie aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers dieselben Bedürfnisse befriedigen. Für die Prüfung der Umsatzgrenze sind gleichartige Tätigkeiten der jPdöR zusammenzufassen (BMF vom 16. Dezember 2016, Rz. 36). Jedoch kann die Tätigkeit einer jPdöR bereits dann zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen, wenn dadurch der Marktzutritt Dritter gehindert oder erschwert wird (BFH vom 27. Februar 2003, V R 78/01).

§ 2b Abs. 3 UStG nimmt sog. Vorbehaltsaufgaben (§ 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG) und bestimmte Formen der Zusammenarbeit zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG) von der Umsatzsteuer aus, soweit diese Umsätze aus gleichartigen Tätigkeiten EUR 17.500,00 übersteigen. Die Finanzverwaltung hat jedoch in ihrem Schreiben vom 14. November 2019 festgelegt, dass diese Regelung nur in ganz großen Ausnahmefällen greifen soll. Selbst ein potenzieller Wettbewerb ist schädlich.

Bei der Übertragung von Aufgaben kommt es für die Einordnung zum hoheitlichen bzw. nicht hoheitlichen Bereich darauf an, wer die Aufgaben an wen überträgt. Wenn dem WAZV von einem anderen Zweckverband eine Aufgabe übertragen wird, die bei diesem anderen Zweckverband in dessen hoheitlichen Bereich fällt, sind die Leistungen, die der WAZV an den anderen Zweckverband erbringt, nicht ebenfalls hoheitlich. Auch eine entsprechende Regelung in einer Satzung öffnet nicht den Anwendungsbereich des § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG. Eine übertragene Aufgabe im Sinne dieser Norm ist nur dann hoheitlich, wenn die Aufgabe zum Beispiel von einer Gebietskörperschaft oder einem Bundesland an den Zweckverband vollständig übertragen wird.

Aus steuerlicher Sicht gibt es drei Sphären der Körperschaft des öffentlichen Rechts, die zu unterscheiden sind:

- den Hoheitsbereich,
- die Vermögensverwaltung und
- den Betrieb gewerblicher Art.

Hintergrund dieser drei Sphären ist, dass in den Bereichen der Ertragsteuern Körperschaften des öffentlichen Rechts nicht als Steuersubjekte gelten, da ansonsten eine Selbstbesteuerung des Staates erfolgen würde. Dadurch entsteht ein Spannungsverhältnis zu privaten Wettbewerbern, die zum Teil gleiche Leistungen erbringen, steuerlich jedoch nicht privilegiert sind.

Die Finanzverwaltung hat allerdings mit dem BMF-Schreiben vom 14. November 2019 (AZ.: II C 2 - S 7107/19/10005 :011 BStBl 2019 I S. 1140) die Befreiungstatbestände gemäß § 2 b Abs. 3 Nr. 2 UStG als Regelbeispiel relativiert, um eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen. Danach ist es jedoch erforderlich, auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels gegeben sind, in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG einzutreten.

Maßstab hierfür sind die Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, Rz. 22 ff. Insbesondere ist zu prüfen, ob private Unternehmer potenziell 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 öffentlichen Rechts zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, ist die Regelvermutung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG als widerlegt anzusehen.

Aus diesem Grund ist für umsatzsteuerliche Zwecke eine Einordnung der Tätigkeiten des WAZV im Rahmen der Niederschlagswasserentsorgung erforderlich, um abgrenzen zu können, wann der WAZV als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes tätig wird. Dazu wird zwischen wirtschaftlichen Tätigkeiten, hoheitlichen, d. h. nicht wirtschaftlichen Tätigkeiten und Aufgaben laut Satzung unterschieden. Sofern Tätigkeiten auf Grundlage einer Satzung und eines Gesetzes ausgeführt werden, liegt keine unternehmerische Tätigkeit vor. Fehlt es hingegen an dieser Grundlage, handelt es sich um wirtschaftliche Tätigkeiten.

Soweit die Prüfung der Unternehmereigenschaft der jPdöR zu dem Ergebnis kommt, dass diese unternehmerisch tätig ist und keine Ausnahmen des § 2b UStG einschlägig sind, sind die Umsätze

umsatzsteuerbar. Liegt in weiterer Betrachtung keine Umsatzsteuerbefreiung für diese Umsätze vor, kann sie nach den allgemeinen Grundsätzen aus den bezogenen Eingangsrechnungen den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG geltend machen.

3)1. Unternehmerische Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts

Das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 (Az. III C 2 - S 7107/16/10001, DOK 2016/1126266) setzt in eine Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts mit wirtschaftlichem Charakter voraus. Nur wenn eine Person des öffentlichen Rechts wirtschaftlich tätig ist, übt sie eine Tätigkeit im Anwendungsbereich des Umsatzsteuerrechts aus. Sie muss nachhaltig durch Lieferung von Gegenständen oder Erbringen von Dienstleistungen wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleister zur Erzielung eines Entgelts tätig sein. Das Entgelt muss die Gegenleistung für die erbrachte Leistung sein (EuGH, Urteil v. 22. Februar 2018 - Rs. C-182/17).

Erbringt die juristische Person des öffentlichen Rechts eine entgeltliche Leistung, ist in einem zweiten Prüfungsschritt zusätzlich festzustellen, ob diese entgeltliche Leistung auch eine wirtschaftliche Tätigkeit darstellt (EuGH, Urteil v. 12.5.2016 - Rs. C-520/14).

Jeder kausale Zusammenhang zwischen der erbrachten Leistung und dem zu entrichtenden Gegenwert weist die erforderliche Unmittelbarkeit auf, um diesen Gegenwert als ein Entgelt für diese Dienstleistung und damit diese als eine wirtschaftliche Tätigkeit zu qualifizieren, wenn die Leistung am allgemeinen Markt angeboten wird, das Entgelt marktüblich ist und von der tatsächlichen Nutzungsinanspruchnahme abhängt (BFH, Urteil v. 10. 4. 2019 - XI R 4/17, BStBl 2019 II S. 635).

Handelt es sich um eine wirtschaftliche Tätigkeit, muss der die Tätigkeit Ausübende darüber hinaus selbständig handeln und darf nicht in einem hierarchischen Unterordnungsverhältnis eingebunden sein. Eine selbständige Tätigkeit liegt vor, wenn der Handelnde seine Tätigkeiten im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübt, und das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko trägt. Darüber hinaus muss er die Modalitäten der Ausübung seiner Tätigkeit frei regeln und das hierfür zu entrichtende Entgelt, das Bestandteil des Einkommens ist, selbst und auf eigene Rechnung vereinnahmen (EuGH, Urteil v. 29. September 2015 - Rs. C-276/14).

Eine Wettbewerbssituation besteht, wenn eine juristische Person im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung unter den gleichen rechtlichen (Wettbewerbs-)Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer tätig ist (EuGH, Urteil v. 17. Oktober 1989 - Rs. C-231/87 und 129/88). Maßgebend ist die Art der Tätigkeit und nicht das mit der hoheitlichen Tätigkeit verfolgte Ziel.

Um den Bereich, in dem juristische Personen des öffentlichen Rechts als Nichtsteuerpflichtige zu behandeln sind, einzugrenzen, sind nicht nur gegenwärtige, sondern auch potenzielle Wettbewerbsverzerrungen zu berücksichtigen (EuGH, Urteil v. 16. September 2008 - Rs. C-288/07).

Auch wenn aktuell kein privater Wettbewerber konkurrierende mehrwertsteuerpflichtige Leistungen anbietet, kann die Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung vorliegen, wenn mögliche Wettbewerber wegen einer nachteiligen Ausgangslage davon abgehalten werden, vergleichbare Leistungen zu erbringen. In Zweifelsfällen ist von der Unternehmereigenschaft einer öffentlichen Einrichtung auszugehen (EuGH, Urteil v. 4. Juni 2009 - Rs. C-102/08).

4) Zweckvereinbarung der Stadt Staßfurt mit dem WAZV

Die Stadt Staßfurt beauftragte den WAZV gemäß Zweckvereinbarung vom 12. Dezember 2014, die technische und kaufmännische Geschäftsbesorgung für die gesamte Niederschlagswasserentsorgung im Stadtgebiet Staßfurt durchzuführen. Es erfolgte kein Übergang der hoheitlichen Aufgabe der Niederschlagswasserbeseitigung auf WAZV. Die Grundlagen des Vertrages basieren auf GKG-LSA, KVG LSA, Satzung Niederschlagswasserbeseitigungssatzung Stadt Staßfurt, Kostenerstattungssatzung der Grundstücksanschlüsse zur Niederschlagswasserbeseitigung sowie Niederschlagswassergebührensatzung.

Der WAZV ist gemäß § 6 der Vereinbarung verpflichtet, die Durchführung der Niederschlagswasserbeseitigung sicher zu stellen.

Im Weiteren ist sind folgende technischen und materiellen Bedingungen zu berücksichtigen:

1. Die Niederschlagswasserbeseitigung erfolgt gemeinsam mit der Schmutzwasserbeseitigung für 35 km über ein und dasselbe Mischwasserkanalsystem in der Stadt Staßfurt. Die Mischwasserkanäle sind mit dem Kanalnetz des WAZV verbunden und leiten in die Kläranlage des WAZV ein. Die hoheitliche Aufgabe der Schmutzwasserentsorgung übertrug die Stadt Staßfurt auf den WAZV. Damit wurde das wirtschaftliche Eigentum an den Kanälen per konkludenter Widmung zu 2/3 der Stadt zur Niederschlagswasserbeseitigung von privaten Flächen und zur Straßenentwässerung sowie zu 1/3 dem WAZV zur Schmutzwasserbeseitigung aufgeteilt.
2. Damit besitzt die Stadt Staßfurt zu Recht eine eigene rechtlich selbständige öffentliche Einrichtung, wie in seiner Niederschlagswasserbeseitigungssatzung im § 1 ausgeführt, die dennoch ohne den WAZV nicht betrieben und die Beseitigungspflicht der Stadt gem. § 56 Wasserhaushaltsgesetz i. V. m. §§ 78 und 79 WG-LSA nicht erfüllt werden kann. Beide Vertragsparteien sind physisch, technisch und materiell voneinander abhängig.

3. Im Weiteren sind aber vom WAZV auch 45 km Niederschlagswasserkanäle im Trennsystem zu pflegen und geschäftszubesorgen. Diesen Kanälen obliegt ausschließlich die Niederschlagswasserentsorgung, leiten in die Vorflut ein und stehen im alleinigen Eigentum der Stadt Staßfurt.

Damit entspricht die Zweckvereinbarung den Möglichkeiten des § 3 Abs. 2 Satz 2 GKG-LSA. Im Gesetzestext des § 3 Abs. 1 GKG-LAS ist die Zweckvereinbarung als öffentliche-rechtlicher Vertrag normiert, somit auch für die Bedingung gemäß § 2b Abs. 3 Nr. 2a UStG erfüllt.

Der WAZV übernimmt im Namen und auf Rechnung der Gemeinde die Kanalnetzkompetenz in Abstimmung mit der Stadt, den Erlass der Gebühren und Anschlussbescheide im Namen der Stadt, die Widerspruchsbearbeitung und Vollstreckung der Gebühren, die Wirtschaftsplan- und Jahresabschlussarbeiten u. v. m., aber nicht die Aufgabe der Kalkulation der Niederschlagswassergebühren oder die Erstellung der Niederschlagswasserbeseitigungskonzeption. Die Abrechnung der Leistungen des WAZV erfolgt zu Selbstkosten gemäß § 10 des Vertrages.

Die Leistung besteht in der Sicherstellung der Niederschlagswasserbeseitigung für die Stadt in einerseits der gemeinsam genutzten und im Eigentum beider Vertragspartner stehenden Anlage als auch andererseits der ausschließlich im Eigentum der Stadt befindlichen Kanäle der Niederschlagswasserbeseitigung, die nicht mit dem Netz des WAZV verbunden sind. Die sich daraus ergebenden Aufgaben gemäß Anlage 2 des Vertrags, ist die Jahresverbrauchsabrechnung, die Erstellung der Kostenerstattungsbescheide, das Rechnungswesen, der Haushaltsplan und die Stellungnahmen zu technischen Belangen.

4)1. Unternehmerische Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts

Für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft von jPÖR führt das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 (BStBl I, S. 1451 GZ III C 2 - S 7107/19/10005 :014 DOK 2020/0326324) aus, dass die allgemeinen Regelungen des § 2 Absatz 1 UStG maßgeblich sind. Danach sind jPÖR grundsätzlich als Unternehmer anzusehen, wenn sie selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausüben. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, welcher Art die entsprechenden Einnahmen sind. Auch Leistungen, für die als Gegenleistung Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden, können wirtschaftliche Tätigkeiten im Sinne des § 2 Absatz 1 UStG sein.

Das Bundesministerium der Finanzen führt in seinem Schreiben vom 16. Dezember 2016 in Textziffer 5 aus: „Sind jPöR wirtschaftlich im Sinne von § 2 Absatz 1 UStG tätig, gelten sie jedoch gleichwohl nicht als Unternehmer, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen (§ 2b Absatz 1 Satz 1 UStG). Dies gilt nicht, sofern eine Behandlung der jPöR als Nichtunternehmer im Hinblick auf diese Tätigkeiten zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (§ 2b Absatz 1 Satz 2 UStG).“

Der WAZV ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts. Gemäß Vereinbarung stehen sich Leistung, die technische und kaufmännische Geschäftsbesorgung der Niederschlagswasserbeseitigung durch den WAZV, und Gegenleistung, Begleichung der weiterberechneten Selbstkosten gemäß § 10 der Vereinbarung durch die Stadt Staßfurt, gegenüber. Die Niederschlagswasserbeseitigung obliegt grundsätzlich den Gebietskörperschaften gemäß § 56 Wasserhaushaltsgesetz i. V. m. §§ 78, 79b WG-LSA, sofern die Aufgabe dem Zweckverband nicht übertragen wurde.

Der Stadt Staßfurt obliegt demzufolge die Niederschlagswasserbeseitigung in ihrem Gebiet in Anwendung § 58 WHG i. V. m. §§ 78, 79b WG-LSA.

Dem WAZV obliegt gleichwohl die Schmutzwasserbeseitigung u.a. im Gebiet der Stadt Staßfurt gemäß § 1 Abwasserbeseitigungssatzung, §83 WG-LSA.

4)2. Behandlung des WAZV als Nichtsteuerpflichtiger würde zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen

Festzustellen ist, dass die Stadt Staßfurt als auch der WAZV im Gebiet der Stadt Staßfurt mit den Mischwasserkanälen hoheitlich tätig sind. Die Mitentsorgung des Niederschlagswassers in der Kläranlage des WAZV ist faktisch nicht anders oder getrennt vom Schmutzwasser möglich. In diesem Zusammenhang handelt es sich um eine Monopolleistung des WAZV gegenüber der Stadt Staßfurt. Ein privates Unternehmen wäre nicht zur Abwasserbeseitigung über die Mischwasserkanäle des WAZV und Ableitung in den Kläranlagen des WAZV berechtigt. Leistungen, die nur im Rahmen der öffentlichen Gewalt erbracht werden dürfen, sind daher nicht wettbewerbsrelevant.

Wenn aufgrund einer Zuständigkeitsverordnung (hier dem WG-LSA) in deren jeweiligem räumlichen Anwendungsbereich (hier in der Stadt Staßfurt) ausschließlich jPdöR Leistungen erbringen dürfen, liegt – auch ohne ausdrücklichen Ausschluss anderer Wirtschaftsteilnehmer – keine Wettbewerbsverzerrung vor (FinMin Schleswig-Holstein v. 30. Dezember 2021, UR 2022 S. 269 = MwStR 2022 S. 296).

4)3. Erfüllung der Bedingungen des Regelbeispiels gemäß § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG § 2b Abs. 3 Nr. 2 a UStG

Festzustellen ist weiter, dass die Erbringung der Leistungen über Mischwasserkanälen, die im gemeinsamen Eigentum der Vertragsparteien stehen, über einen öffentlich-rechtlichen Vertrag gemäß §§ 2 und 3 GKG-LSA auf unbestimmte Zeit gemäß § 14 der Vereinbarung geschlossen wurde.

Ein Vertrag, der der Sicherstellung der Erreichung gemeinsamer Ziele dient, ist qualitativ auf Langfristigkeit ausgerichtet. Das Kriterium der Langfristigkeit ist daher stets erfüllt, wenn die Vereinbarung auf unbestimmte Zeit geschlossen wird (BMF, Schreiben v. 16. Dezember 2016, BStBl 2016 I S. 1451, Rz. 47). Diese Bedingung ist mit der Vereinbarung damit erfüllt.

§ 2b Abs. 3 Nr. 2 b UStG

Die Leistungen gemäß § 2b Abs. 3 UStG dienen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe. Gemäß BMF 16. Dezember 2016, RZ 48 umfasst die öffentliche Infrastruktur alle Einrichtungen materieller und institutioneller Art, die für die Ausübung öffentlicher Gewalt im Sinne des § 2b Absatz 1 UStG notwendig sind. Hierzu gehören die materielle bzw. technische und digitale Infrastruktur (z. B. Verkehrsweernetz, Entsorgung von Wasser). Diese Voraussetzung des Regelbeispiel ist als erfüllt anzusehen.

Gemäß BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 RZ 49 beschreibt die Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe die Zusammenarbeit mehrerer jPöR, um ein gemeinsames Ziel zu erreichen, nämlich eine oder mehrere gemeinsame Aufgaben (hier die Niederschlagswasser- und Schmutzwasserentsorgung) im Interesse der Allgemeinheit zu erfüllen. Eine gemeinsame Aufgabenerfüllung liegt auch dann vor, wenn die Aufgabe in Gänze auf die leistende jPöR übertragen wird (z. B. von einer Kommune auf einen Zweckverband). Auch diese Bedingung ist über die Mischwasserentsorgung als erfüllt anzusehen.

§ 2b Abs. 3 Nr. 2 c UStG

Die Leistungen werden ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht, d.h. die Selbstkosten werden gemäß § 10 der Vereinbarung an die Stadt Staßfurt weiterberechnet und

§ 2b Abs. 3 Nr. 2 d UStG

Der Leistende erbringt gleichartige Leistungen an andere jPöR. Auch diese Bedingung ist erfüllt, denn der WAZV erbringt sowohl Leistungen zur Niederschlagswasserbeseitigung gemäß § 1 g der Abwasserbeseitigungssatzung als auch Leistungen zur Schmutzwasserbeseitigung gemäß § 1 a-e der Abwasserbeseitigungssatzung an andere Gebietskörperschaften, die ihre hoheitliche Aufgabe der Schmutzwasserentsorgung dem Zweckverband gemäß § 83 WG-LSA an den Zweckverband übertragen haben. Eine Tätigkeit in Bezug auf die Abwasserentsorgung am freien Markt findet im WAVZ nicht statt.

Dem Regelbeispiel der Gesetzesnorm des § 2b Abs. 3 UStG ist daher Genüge getan.

4)4. Nochmalige Prüfung von Wettbewerbsverzerrungen

Nach Ansicht der Finanzverwaltung handelt es sich bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG um ein Regelbeispiel (BMF-Schreiben v. 14. November 2019, BStBl 2019 I S. 1140). Sind dessen Voraussetzungen erfüllt, besteht eine Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Dritter bestehen. Um aber eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen, ist es erforderlich, dass auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels vorliegen, gesondert zu prüfen ist, ob mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG vorliegen (Meurer, USt 2020 S. 28 [33]). In der Prüfungssystematik führt dies dazu, dass unabhängig vom Ergebnis der Prüfung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG eine weitere Wettbewerbsprüfung i. S. des § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG notwendig ist (BMF v. 14. November 2019, BStBl 2019 I S. 1140; FinMin Schleswig-Holstein, Erlass v. 26. Februar 2020 - VI 3510-S 7107-001).

Maßstab hierfür sind die Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, Rz. 22 ff. Insbesondere ist zu prüfen, ob private Unternehmer potenziell 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 öffentlichen Rechts zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, ist die Regelvermutung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG als widerlegt anzusehen.

Eine Wettbewerbsverzerrung in Bezug auf das BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, Rz. 22 ff ist wie oben ausgeführt nicht festzustellen, da es auf Grundlage des WG-LSA für private Unternehmen keine Möglichkeit gibt, die hoheitliche Aufgabe der Schmutzwasserbeseitigung inne zu haben. JPöR können sich lediglich privater Unternehmen zur Aufgabenerfüllung gemäß § 78 WG-

LSA bedienen, jedoch geht diese Aufgabe auf private Unternehmen niemals über. Es gibt keine Möglichkeit für einen privaten Wirtschaftsteilnehmer, in den relevanten Markt real einzutreten (EuGH-Urteil vom 16. September 2008, C-288/07), da es dafür nicht mal hypothetisch einen Markt gibt. Die Schmutzwasserbeseitigung ist ausschließlich den Gebietskörperschaften bzw. dessen Zusammenschlüssen vorbehalten. Der Anschluss- und Benutzungszwang wird von den jPöR aktiv umgesetzt.

Festzustellen ist, dass die Leistungen des WAZV über 35 km Mischwasserwasserkanäle nicht umsatzsteuerbar sind.

4)5. Prüfung der umsatzsteuerlichen Auswirkung bei 45 km reinen Trennkanälen zur Niederschlagswasserentsorgung

Die Prüfung der Bedingungen der Geschäftsbesorgung des WAZV über die reinen Niederschlagswasserkanäle, die im Alleineigentum der Stadt Staßfurt stehe, autark funktionieren, d. h. ohne Verbindung zum Kanalnetz des WAZV und dessen Abwasserreinigungsanlagen, da sie in die Vorflut einleiten, gelingt die nähere Betrachtung analog wie bei der Verbandsgemeinde Saale-Wipper im Entsorgungsgebiet der Stadt Güsten in Bezug auf ein Nichtvorhandensein einer Wettbewerbsverzerrung nicht. Das autarke Netz könnte auch von einem anderen Stadtwerk in gleicher Güte geschäftsbesorgt werden (BFH, Urteil v. 3. März 2011 - V R 23/10, BStBl 2012 II S. 74).

Diese Leistung ist aufgrund seiner faktischen Voraussetzungen, dass der WAZV eben keine öffentliche Gewalt im Rahmen der Niederschlagswasserbeseitigung ausübt und auch private Unternehmen diese Aufgabe wahrnehmen könnten, umsatzsteuerbar und im vollen Umfang in Bezug auf die Geschäftsbesorgung der Niederschlagswasserkanäle der Stadt Staßfurt umsatzsteuerpflichtig.

Hier ergibt sich das Problem der sachgerechten Zuordnung der an die Stadt Staßfurt weiter zu berechnenden Selbstkosten für die Leistungen des WAZV. Die Konkretisierung muss aus der Rechnungslegung gemäß § 14 UStG klar erkennbar sein und der Steuerschlüssel 19% der entsprechenden Leistung zugewiesen werden.

Juristische Personen des öffentlichen Rechts können nach § 15 Abs. 1 UStG unter denselben Voraussetzungen wie andere Unternehmer des privaten Rechts Vorsteuern abziehen (BFH, Urteil v. 18. August 1988 - V R 18/83, BStBl 1988 II S. 971).

Die Vorsteuerbeträge, die sowohl mit Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch mit Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, besteht nur eine Berechtigung zum anteiligen Abzug.

Der Unternehmer kann den abzugsfähigen Vorsteueranteil im Wege einer sachgerechten und von der Finanzverwaltung überprüfbaren Schätzung ermitteln (BFH, Urteil v. 3. August 2017 - V R 62/16, BFH/NV 2018 S. 301; Abschn. 15.2c Abs. 2 Satz 4 und 5 UStAE). Die gewählte Abgrenzungsmethode zwischen wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten muss aber jeweils objektiv nachvollziehbar widerspiegeln, welcher Teil der Eingangsaufwendungen jeder dieser beiden Tätigkeitsbereiche zuzurechnen ist (Sterzinger, UR 2010 S. 125 [130]).

Die Vorsteuerbeträge sind nach einem plausiblen Schlüssel (hier 35 km Mischwasserkanal für nicht abzugsfähige und 45 km Trennkanal für abzugsfähige Vorsteuer bei 80 km Gesamtnetzabdeckung) aufzuteilen (Aufteilung analog § 15 Abs. 4 UStG siehe BFH, Urteil v. 26. April 2018 - V R 23/16).

5. Zusammenfassung

2. Die Geschäftsbesorgungsleistung gegenüber der Stadt Staßfurt erfolgt u. E. über zwei getrennt zu betrachtende Wirtschaftsgüter, zum einen über einen gemeinsam im Eigentum beider Vertragspartner befindlichen Mischwasserkanal und zum anderen über ein autarken Niederschlagswasserkanalnetz der Stadt Staßfurt. **Wir empfehlen Ihnen, getrennte Zweckvereinbarungen in diesem Zusammenhang abzuschließen.** Diese getrennte Betrachtung führt zu folgendem Schluss:
3. Man könnte subsumieren, dass es sich bei der technischen Pflege der Mischwasserkanäle eigentlich um eine gemeinsam zu erbringende Aufgabe des WAZV und der Stadt Staßfurt

handelt. Eine wirkliche Geschäftsbesorgung über 35 km Mischwasserkanalisation ist u. E. nicht vorliegend, da beide Miteigentümer mit dem Mischwasserkanal zeitgleich und in Summe ihrer hoheitlichen Tätigkeit nachkommen. Damit sind u. E. die anteilige Verauslagung der Kosten und die Betreuung für die Mischwasserkanäle nicht steuerbar. Die Weiterberechnung der Leistungen des WAZV erfolgt Brutto gleich Netto wie bisher.

4. Hingegen ist u. E. die Geschäftsbesorgungsleistungen gegenüber der Stadt Staßfurt über deren Kanäle für Niederschlagswasserentsorgung von 45 km Länge in diesem Bestandteil umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig. Die Leistungen des WAZV in diesem Zusammenhang müssen im Zusammenhang mit dem Anteil autarkes Niederschlagswasserentsorgungsnetz auf der Rechnung an die Stadt Staßfurt mit dem Umsatzsteuerschlüssel 19% gekennzeichnet werden. Sie berechtigen den WAZV zum anteiligen Vorsteuerabzug. Ein sachgerechter Schlüssel, u. E. die Länge des jeweiligen Wirtschaftsgutes in Kilometer, muss dokumentiert und angewendet werden.
5. Wir empfehlen dem WAZV, diese Rechtsauffassung vom Finanzamt Calau in einer verbindlichen Auskunft absichern zu lassen.

Für Fragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Leipzig, 27. Juni 2022

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB



Catleen Plischke



Sandra Harnisch