

Änderung der Umsatzbesteuerung bei Feuerwehren wegen § 2b UStG

1. Sachverhalt

Durch die Umsatzsteuerreform und die Einführung des § 2b UStG zum 01.01.2016 ergeben sich grundlegende Änderungen an der Umsatzbesteuerung von Gemeinden. Dies hat zur Folge, dass unter anderem auch die Besteuerung der Kameradschaftskasse der Feuerwehren neu zu bewerten und nötige Änderungen vorzunehmen sind. Die ablaufende Übergangsregel, welche bis zum 01.01.2023 gilt und ein Aufschieben der Anwendung des § 2b UStG bewirkt hat, macht eine schnellstmögliche Umstellung auf das neue Recht nun unumgänglich.

2. Rechtliche Würdigung

Bis zum 31.12.2015 waren juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art gewerblich und beruflich tätig (§ 2 Abs. 3 S. 1 a.F. UStG) und unterlagen somit nur in diesem Rahmen der Umsatzbesteuerung. Mit der Einführung des neuen Rechts wurde dies geändert, der § 2 Abs. 3 UStG ist weggefallen und wurde durch § 2b UStG ersetzt. Künftig ist daher zu unterscheiden, ob auf privatrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Grundlage gehandelt wird und ob sich eine Wettbewerbsverzerrung in größerem Umfang dadurch ergibt.

Zunächst gelten jPdÖR nicht als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes, soweit sie im Rahmen der ihr übertragenen öffentlichen Gewalt (durch Gesetze, Rechtsverordnungen, Satzungen, Staatsverträgen, usw.) Tätigkeiten ausübt. Dabei ist es unerheblich, ob hierfür Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden. Solche übertragenen Tätigkeiten sind bspw. Straßenreinigung, Abwasserbeseitigung, Pass- und Meldewesen, Schulen, Feuerwehr und vieles mehr.

Hierbei ist die Ausnahme der größeren Wettbewerbsverzerrung zu beachten. Im Gesetz wird durch eine Negativabgrenzung dargestellt, was nicht zu einer größeren Verzerrung führt. Entsprechend dem Gesetz sind Tätigkeiten nicht von größeren Wettbewerbsverzerrungen betroffen, wenn sie einen Jahresumsatz von 17.500,- € nicht übersteigen (Kleinunternehmer-Regelung) (§ 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG) oder eine mit privatrechtlicher Grundlage vergleichbare Leistung, die einer Steuerbefreiung unterliegt (§ 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG), ohne dass eine Optionsmöglichkeit, bei der gewählt werden kann, dass auf eine Befreiung von der Steuer verzichtet wird, nach § 9 UStG besteht. Es wird auch nicht von einer Verzerrung gesprochen, wenn aufgrund gesetzlicher Bestimmungen eine Leistung an eine andere jPdÖR erbracht wird (§ 2b Abs. 3 Nr.1 UStG), oder eine Zusammenarbeit durch gemeinsames öffentliches Interesse bestimmt wird (§ 2b Abs.3 Nr.2 UStG). Gewisse Katalogtätigkeiten führen bei einer jPdÖR zur Erfüllung der Unternehmer-Voraussetzungen und somit zur Umsatzsteuerbarkeit. Diese sind bspw. Die Lieferung von Wasser, Gas und ähnliches aber auch die Personenbeförderung und weitere unter § 2b Abs. 4 UStG fallende Tätigkeiten.

Übt eine jPdÖR Tätigkeiten aus, deren Grundlage privatrechtlicher Natur sind, ist die Unternehmereigenschaft stets gegeben und diese Umsätze sind steuerbar¹.

¹ <https://home.kpmg/de/de/home/themen/2021/11/ustg-und-die-umsatzsteuerpflicht-der-oeffentlichen-hand.html>

3. Folgen für die Praxis

Durch die Umstellung auf die neue Rechtslage, hat die jPdöR ihre Tätigkeiten zu überprüfen und eine neue Bewertung vorzunehmen. Bisher waren jPdöR nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art (BgA) Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und dadurch umsatzsteuerpflichtig. Nach der Umstellung zum neuen Recht kommt es in Zukunft nicht mehr darauf an, ob ein BgA vorliegt, sondern es ist nun darauf abzustellen, ob Aufgrund privatrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Grundlage gehandelt wird. Dabei bleibt darauf zu achten, ob durch das Handeln eine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt. Ziel sollte es sein, dass private Unternehmen keinen Nachteil erhalten gegenüber einer jPdöR, weil diese zur Umsatzbesteuerung herangezogen werden für die gleichen oder ähnlichen Tätigkeiten, die auch von einer jPdöR ausgeführt werden und dort nicht steuerpflichtig waren.

Unter die BgA sind bisher Einrichtungen gefallen, welche nachhaltige und wirtschaftliche Tätigkeiten ausübten, mit dem Zweck Einnahmen zu erzielen. Hiervon ausgenommen wurden Land- und Forstwirtschaftliche Einrichtungen. Es wurde dabei nicht auf die Absicht Gewinne zu erzielen oder eine Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr abgestellt.

„Die Ausübung der Tätigkeiten, welche aufgrund öffentlicher Gewalt, an eine jPdöR übertragen wurden stellten keine BgA dar, da diese aus der Staatsgewalt abgeleitet sind und staatlichen Zwecken dienen“².

Hierzu das Beispiel der Feuerwehr. Wird im Rahmen der Gefahrenabwehr eine Leistung ausgeführt, die mittels eines Gebührenbescheids (z.B. bei Brandstiftung, oder mutwilliger Alarmierung) abgerechnet wird, handelt die Kommune auf öffentlich-rechtlicher Grundlage. Keine private Einrichtung kann dies Aufgabe in gleicher Form erfüllen, es gibt kein Wettbewerb und daher ist diese Aufgabe nicht umsatzsteuerbar.

Wird die Feuerwehr nun aber außerhalb der Gefahrenabwehr tätig, bspw. Beteiligung oder Durchführung von Festen oder auch die Fällung eines Baumes auf einem privaten Grundstück, ohne dass hiervon akut eine Gefährdung ausging, so hätte diese Tätigkeit auch von einem privaten Unternehmen durchgeführt werden können³. Die Feuerwehr tritt nun in Wettbewerb mit anderen Unternehmen, da bspw. ein Fest eines anderen Vereins (z.B. Musikverein oder Sportverein) umsatzsteuerbar ist, unterliegt diese Tätigkeit grundsätzlich der Umsatzsteuer.

Die Kameradschaftskassen, welche bisher als Sondervermögen bei der Kommune geführt wurden, stellten jeweils einen potentiellen BgA dar, für welchen nach alter Rechtslage eine Umsatzgrenze von jährlich 35.000,- € galt, unter welcher die Tätigkeit steuerbefreit war. Entsprechend der neuen Rechtslage sind BgA, welche sich im Sondervermögen der Kommune befinden nun bereits ab dem ersten Euro steuerbar.

² <https://home.kpmg/de/de/home/themen/2021/11/ustg-und-die-umsatzsteuerpflicht-der-oeffentlichen-hand.html> III. Die bisherige Rechtslage (...)

³ <https://www.ebnerstolz.de/de/2b-ustg-feuerwehr-rettungsleitstellen-370753.html>

4. Auswirkungen und Möglichkeiten für die Feuerwehr

4.1. Verbleib der Kameradschaftskasse bei der Kommune

Wird entschieden, dass die Kameradschaftskasse weiterhin bei der Kommune verbleiben soll, sind alle freiwilligen Tätigkeiten die keine durch öffentliches Recht auf die Kommune übertragenen Pflichtaufgaben sind, bereits ab dem ersten Euro Umsatzsteuerbar. In der Umsatzsteuererklärung müssen die Einnahmen bereits ab dem ersten Euro vollumfänglich berücksichtigt werden.

Alle Einnahmen und Ausgaben müssen mit ordnungsgemäßen Rechnungen, welche alle die Voraussetzungen des § 14 UStG zu erfüllen haben, nachgewiesen und über die Buchhaltung der Stadt eingebucht werden. Sind die Rechnungen nicht ordnungsgemäß oder haben nicht beide der dazu bestimmten Personen die Rechnung unterschrieben, so kann keine Verbuchung und Auszahlung erfolgen. Es muss jährlich eine Haushaltsplanung durchgeführt werden, in der die Ausgaben für das folgende Jahr geplant werden. Es erfolgt ein Ausweis im Haushaltsplan und der Bilanz der Stadt, diese sind für jedermann jederzeit zugänglich und jeder kann sich darüber informieren, welche Feuerwehr wie viel Geld hat und auch für welchen Bereich, bspw. Veranstaltungen, das Geld ausgegeben wird. Die Kommune trägt die Verantwortung und die Haftung für die Richtigkeit der zu erklärenden Einnahmen und Ausgaben in den Steuererklärungen und hat entsprechende Nachweise bei Prüfungen vorzulegen.

Der Versicherungsschutz ist für die Ehrenamtlichen durch die städtische Versicherung abgedeckt, für Gäste einer Veranstaltung liegt und lag vermutlich bisher kein Versicherungsschutz vor.

4.2. Gründung eines Fördervereins

Die zweite alternative ist die Gründung eines gemeinnützigen Fördervereins für die Feuerwehr.

Der Verein selbst ist dann für die Richtigkeit der Einnahmen und Ausgaben verantwortlich entsprechende Rechnungen haben ebenfalls die Anforderungen des § 14 UStG zu erfüllen, sie müssen jedoch nicht bei der Kommune vorgelegt werden. Die Steuererklärungen werden vom Verein gemacht und an das Finanzamt übermittelt. Die Verantwortung für die Richtigkeit und die Haftung liegt beim Vorstand des Vereins.

Für die Körperschaftssteuererklärung gilt, dass bei Einnahmen aus Festen etc. unter 35.000,- € nur alle drei Jahre eine Erklärung abgegeben werden muss und für Einnahmen darüber jährlich.

Bei der Umsatzsteuererklärung gilt eine Grenze von jährlich 22.000,- € Umsatz, unter welcher eine Abgabe der Erklärung nicht nötig ist. Wird diese Grenze überschritten, so ist eine Umsatzsteuererklärung abzugeben und ggf., je nach Umsatz Höhe monatliche oder quartalsweise Umsatzsteuervoranmeldungen zu fertigen.

Es ist ein eigener Versicherungsschutz erforderlich.

Für die Gründung eines gemeinnützigen Vereins benötigt es eine Satzung und die Eintragung im Vereinsregister.

Bei der Eintragung benötigt der Verein mindestens eine Mitgliederzahl von **sieben** Personen (**Gründungsmitglieder**).

Der Vorstand, welcher für die Gründung erforderlich ist muss aus einer Person bestehen, ratsam wären jedoch mehrere, bspw. 3 oder 5, eine ungerade Zahl ist für Abstimmungen mit einfacher Mehrheit vorteilhaft. Die Anzahl der Vorstandsmitglieder ist frei wählbar, muss aber in der Satzung genau festgehalten werden.

Folgende Ämter könnte es bspw. im Vorstand geben:

1. Vorsitzende/r
2. Stellvertretende/r Vorsitzende/r
3. Kassierer/in
4. Schriftführer/in
5. Abteilungskommandanten/in oder Stellvertreter/in, Jugendleiter/in kraft Amtes, falls diese nicht in den Vereinsvorstand gewählt sind.

Für den Fall, dass die unter 5. genannten Personen alle in den Vorstand gewählt wurden kann ein/e Beisitzer/in, oder falls dann noch nicht vorhanden und nötig, ein/e Jugendleiter/in in den Vorstand aufgenommen werden. Des Weiteren wäre für mehr Flexibilität denkbar zu sagen bei 5. Ein bis 3 Beisitzer um mit der Größe des Vorstands variabel zu bleiben.

Ein gemeinnütziger Verein ist in vier Bereiche zu unterteilen, je nach Tätigkeit sind diese dann steuerbefreit, unterliegen einer Freigrenze oder sind steuerpflichtig. Es handelt sich um folgende Bereiche:

Ideeller Bereich: Satzungsgemäße gemeinnützige Aufgaben, Einnahmen durch Spenden, Beiträge oder ähnliches

➔ grds. Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer befreit

Vermögensverwaltung: Vorhandenes Vermögen wird zur Erzielung von Einnahmen genutzt, z.B. Zinsen oder Vermietung

➔ grds. Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer befreit

Zweckbetrieb: Einnahmen durch Eintrittsgelder, Sponsoring, etc., Steuerbegünstigungen und Freibeträge

➔ Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer kann steuerbefreit sein, ermäßigte Umsatzsteuer

Wirtschaftlicher Betrieb: Einnahmen durch z.B. Fest, Essen, Trinken, Veranstaltungen etc.

➔ Wie Unternehmer; Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer (erst ab Einnahmen über 35.000,- € jährlich) und Umsatzsteuerpflichtig (bei Kleinunternehmer-Regelung erst ab 22.000,- € jährlichen Umsatzes)

Mögliche gemeinnützige Zwecke die in Betracht kommen würden für einen Förderverein der Feuerwehr:

- Förderung der Rettung aus Lebensgefahr
- Förderung des Feuerschutzes sowie der Unfallverhütung
- Förderung des Brauchtums

5. Fazit

Die neue Regelung der Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts bringt zahlreiche und umfangreiche Änderungen in vielen Bereichen mit sich. Es ist ein großer Arbeitsaufwand damit verbunden alle Neuerungen zu beachten und umzusetzen.

Für die Feuerwehr bedeutet dies, dass eine Entscheidung getroffen werden muss, wie es mit den Kameradschaftskassen weitergeht.

Verbleibt diese bei der Gemeinde und wird in deren Erklärungen integriert, müssen die Feuerwehren alle Einnahmen und Ausgaben anhand von vorschriftsgemäßen Rechnungen vorlegen und diese werden in der Bilanz öffentlich ausgewiesen.

Die andere Alternative ist die Gründung eines eigenen Fördervereins, was dem Verein erlaubt sich selbst zu verwalten und zu organisieren, ohne der Gemeinde gegenüber Rechenschaft abzulegen. Jedoch sich selbst um die Steuererklärungen zu kümmern und dem Finanzamt Nachweise erbringen zu müssen, wenn verlangt.

Auf den ersten Blick erscheint der Aufwand für einen Förderverein größer. Es muss aber betrachtet werden, dass man beim Verbleib bei der Stadt jährlich eine Haushaltsplanung durchzuführen hat, jede Rechnung abzugeben hat und wenn Geld benötigt wird es abgeholt werden muss. Bei einem Förderverein hat man wie bisher die selbstständige Bestimmung und nur einmalig mit der Gründung einen Mehraufwand bzw. bei den Steuererklärungen alle drei Jahre etwas Aufwand.