DeutscherAnwaltVerein

Stellungnahme

des Deutschen Anwaltvereins durch den Ausschuss Steuerrecht

zum Konsultationspapier der EU-Kommission „Überprüfung bestehender MwSt.-Rechtsvorschriften zu öffentlichen Einrichtungen und Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten“

Stellungnahme Nr.: 20/2014 **Berlin, im April 2014**

Mitglieder des Ausschusses

- RA Dr. Klaus Olbing, Berlin (Vorsitzender)
- RA Dr. Stephan Schauhoff, Bonn (Berichterstatter)
  RAin Susanne Thonemann-Micker, LL.M., Düsseldorf
- RAin Dr. Stefanie, Beinert, LL.M., Frankfurt
- RA Robert Hörtnagl, München
- RA Dr. Egon Schlütter, Köln
- RA Prof. Dr. Joachim N. Stolterfoht, Freiburg
- RA Prof. Dr. Gerrit Frotscher, Hamburg
- RA Dr. Dietrich von Elsner, Hannover
- RA Prof. Dr. Stephan Eilers, LL.M., Köln

Zuständig in der DAV-Geschäftsführung

- RA Manfred Aranowski, Berlin

Deutscher Anwaltverein
Littenstraße 11, 10179 Berlin
Tel.: +49 30 726152-0
Fax: +49 30 726152-190
E-Mail: dav@anwaltverein.de

Büro Brüssel
Rue Joseph II 40
1000 Brüssel, Belgien
Tel.: +32 2 28028-12
Fax: +32 2 28028-13
E-Mail: bruessel@eu.anwaltverein.de
Transparenz-Registernummer:
87980341522-66

www.anwaltverein.de

Verteiler

- Europäische Kommission
- Generaldirektion Steuern und Zollunion

- Europäisches Parlament
- Ausschuss Recht
- Ausschuss Wirtschaft und Währung

- Rat der Europäischen Union
- Ständige Vertretung der Bundesrepublik Deutschland bei der EU
- Justizreferenten der Landesvertretungen
- Rat der Europäischen Anwaltschaften (CCBE)
- Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) in Brüssel
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag (DIHK) in Brüssel
- Vertreter der Freien Berufe in Brüssel

- Bundesministerium der Finanzen
- Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz

- Deutscher Bundestag - Vorsitzende des Finanzausschuss
- Deutscher Bundestag - Vorsitzende Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz

- Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin)

- Landesfinanzverwaltungen

- Bundesnotarkammer
- Bundesrechtsanwaltskammer
- Bundessteuerberaterkammer

- Deutscher Notarverein e. V.
- Deutscher Richterbund e. V.
- Arbeitsgemeinschaft Klimatagung
- Bund der Steuerzahler
- Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI)
- Bundesverband der Freien Berufe
- Bundesverband Deutscher Banken (BDB)
- Deutsche Schutzvereinigung für Wertpapierbesitz (DSW)
- Deutscher Industrie- und Handelskammertag (DIHK)
- Deutscher Steuerberaterverband (DStBV)
- Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft (GDV)
- Institut der Wirtschaftsprüfer
- Schutzgemeinschaft der Kapitalanleger e.V. (SdK) - Die Aktionärsvereinigung -
- ver.di Vereinte Dienstleistungsgewerkschaft – Bundesfachgruppe Justiz

- Vorstand des Deutschen Anwaltvereins
- Geschäftsführung des Deutschen Anwaltvereins
- Vorsitzende der Gesetzgebungsausschüsse des Deutschen Anwaltvereins
- Vorsitzende der Arbeitsgemeinschaften des Deutschen Anwaltvereins

- Vorsitzender des FORUM Junge Anwaltschaft im Deutschen Anwaltverein
- Steuerrechtsausschuss des Deutschen Anwaltvereins

- Redaktion Anwaltsblatt / AnwBl
- Redaktion Börsenzeitung
- Redaktion Die Aktiengesellschaft
- Redaktion Frankfurter Allgemeine Zeitung / FAZ
- Redaktion Handelsblatt
- Redaktion JUVE Verlag für juristische Information GmbH
- Redaktion Neue Juristische Wochenschrift / NJW
- Redaktion Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht / NZG
- Redaktion Wertpapiermitteilungen / WM
- Redaktion Zeitschrift für Wirtschaftsrecht / ZIP

Der Deutsche Anwaltverein (DAV) ist der freiwillige Zusammenschluss der deutschen Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte. Der DAV mit derzeit ca. 67.000 Mitgliedern vertritt die Interessen der deutschen Anwaltschaft auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene.

Vorbemerkung zur Stellungnahme:

Der DAV begrüßt das Ansinnen der Europäischen Kommission, die bestehenden Mehrwertsteuer-Rechtsvorschriften zu öffentlichen Einrichtungen und Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten zu überprüfen.

Der DAV befürwortet die Beibehaltung der in den Art. 132, 133, 134 MwStSystRL enthaltenen Regelungen einschließlich der Möglichkeit der unterschiedlichen Besteuerung der öffentlichen Hand und des Non-Profit-Sektors einerseits sowie der kommerziellen Unternehmungen andererseits. Diese Unterscheidung ist durch die verschiedenartige Angebotsausrichtung auf Erfüllung der gemeinwohlorientieren Aufgaben einerseits und Gewinnorientierung andererseits gerechtfertigt, wobei der nationale Gesetzgeber je nach Angebotsstruktur im jeweiligen Mitgliedsstaat die Steuerbefreiungen unterschiedlich nach Art. 133 MwStSystRL ausgestalten kann.

1. Zu Frage 1 des Konsultationspapiers Allgemeine Bewertung der geltenden Vorschriften

Die Regelungen zur Umsatzsteuer sind ein Bereich, der die Arbeit gemeinnütziger und steuerbefreiter Organisationen in Deutschland erheblich erschwert. Das liegt unter anderem daran, dass die 414 Artikel der geltenden Mehrwertsteuersystemrichtlinie nur teilweise in das deutsche Umsatzsteuerrecht umgesetzt worden sind. Vor allem die Regelungen über die Befreiungstatbestände für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten sind mit dem UStG 1980 lange Zeit unverändert geblieben und harmonieren teilweise nicht mit den Befreiungstatbeständen des Art. 132 MwStSystRL. Insofern verwundert es nicht, dass die Rechtsprechung des EuGH im Laufe der Zeit Verstöße unter anderem des deutschen Umsatzsteuerrechts gegen den Anwendungsvorrang der Richtlinie festgestellt hat. Modifiziert durch punktuelle, mit dem System wenig abgestimmte Änderungen des nationalen Rechts bilden diese Vorschriften den umsatzsteuerlichen Rechtsrahmen, der auf die Arbeit der steuerbefreiten Organisationen in Deutschland anzuwenden ist. Aktuell hat der EuGH über die Steuerfreiheit von Entgelten für die Benutzung von Sportanlagen durch Nichtmitglieder[1], die Lieferung von Zytostatika im Rahmen der ambulanten Krankenhausbehandlung[2] sowie von Bildungsleistungen durch gewerbliche Anbieter[3] zu entscheiden.

Aufgrund der unmittelbaren Wirkung der Richtlinie im Verhältnis zwischen dem Unionsbürger und dem Mitgliedstaat folgt aus der Abweichung des nationalen Rechts von der MwStSystRL die Situation, dass sich z.B. ein Sportverein nach Wahl auf die Umsatzsteuerbefreiung für Mitgliedsbeiträge nach dem nationalen Recht berufen kann

---

[1] EuGH – Rs. C-495/12, Vorlage des Upper Tribunal, GB.
[2] EuGH – Rs. C-366/12, Vorlage des BFH v. 15.05.2012, V R 19/11.
[3] EuGH – Rs. C-319/12, Vorlage des Naczelny Sąd Administracyjny, Polen.

oder auf die durch den EuGH festgestellte Umsatzsteuerpflicht der gleichen Beträge[4], soweit dies für ihn wegen der Möglichkeit hoher Vorsteuerabzugsbeträge im Einzelfall günstiger ist[5]. Dies klingt zunächst recht komfortabel, jedoch wiegt die Rechtsunsicherheit, der der Non-Profit-Sektor im gesamten Bereich der Umsatzsteuer ausgesetzt ist und die einen entsprechenden wirtschaftlich nicht unerheblichen steuerlichen Beratungsbedarf erfordert oder im schlimmsten Fall eine nicht kalkulierte Steuernachzahlung nach sich zieht, deutlich schwerer.
In der bisherigen Auseinandersetzung wird vielfach nicht klar getrennt zwischen dem nach der MwStSystRL unbedingt Erforderlichen und dem vom nationalen Gesetzgeber aus unterschiedlichen Motiven politisch Gewünschten. So ist etwa das im Finanzausschuss zum Jahressteuergesetz 2013 diskutierte Finanzierungskriterium für § 4 Nr. 18 UStG von der Richtlinie nach einhelliger Ansicht in der Literatur nicht zwingend vorgegeben und würde die betroffenen Organisationen vor erhebliche Schwierigkeiten stellen.[6] Die Änderungsvorschläge des BMF zu § 4 Nr. 21 UStG im Jahressteuergesetz 2013 sind zunächst zu Recht gescheitert, weil die Neuregelung seit vielen Jahren bestehende Strukturen und Investitionsentscheidungen außer Acht gelassen hätte. Dies ist ein deutliches Beispiel für die erheblichen Abstimmungsprobleme zwischen nationalem Recht und MwStSystRL.

Ein sinnvolles Umsatzsteuerrecht für gemeinwohlorientierte Umsätze kann nur gelingen, wenn unter Berücksichtigung der MwStSystRL, ihrer Auslegung durch den EUGH und durch nationale Gerichte sowie des nationalen Rechts Klarheit über die von der Richtlinie gesetzten Grenzen, aber auch für möglicherweise noch nicht erkannte Umsetzungsspielräume für die nationalen Gesetzgeber gewonnen wird.

2. Zu Frage 2 des Konsultationspapiers Wettbewerbsverzerrungsklausel

Nach Ansicht des DAV sollte unter Ausnutzung der Wahlmöglichkeiten in Art. 133 MwStSystRL durchaus weiterhin zwischen kommerziellen und gemeinnützigen, ohne Gewinnerzielungsabsicht handelnden Anbietern unterschieden werden können. Gemeinnützige oder andere nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtete Anbieter von Bildungsleistungen oder sozialen Dienstleistungen sind dem Auftrag der Bildung oder der Wohlfahrt verpflichtet und decken damit insbesondere Tätigkeitsfelder ab, auf denen kommerzielle Anbieter nicht tätig werden können, da sich eine Vollfinanzierung der Tätigkeit allein durch Entgelte häufig nicht erreichen lässt. Diese ganz unterschiedliche Ausrichtung rechtfertigt eine unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung, um möglichst viele Menschen in den Genuss von Bildung oder Wohlfahrtsförderung zu bringen. Die Wahlrechte des Art. 133 MwStSystRL für die nationalen Gesetzgeber sind daher zu begrüßen. Sofern sich ein Privatunternehmer einem unlauteren Wettbewerb durch eine Einrichtung des öffentlichen Sektors ausgesetzt sieht, hat er im Übrigen hierzulande die Möglichkeit, eine Konkurrentenklage anzustrengen. Auch hat der BFH mit Urteil vom 26.01.2012 (Az. VII 4/11) in diesem Zusammenhang festgestellt, dass der betroffene Steuerpflichtige einen verfassungsunmittelbaren Auskunftsanspruch hinsichtlich der Besteuerung des Konkurrenten unbeschadet des Steuergeheimnisses hat, wenn er substantiiert und

---

[4] EuGH v. 21.03.2002 – Rs. C-174/00 [*Kennemer Golf & Country Club]*, Slg. 2002, I-3293.
[5] Hierzu BFH v. 09.08.2007 – V R 27/04, BFH/NV 2007, 2213; weitere Beispiele bei *Stadie*, Befreiungen und Ermäßigungen – Chaos, System oder Konglomerat?, DStJG Bd. 32, 2009, S. 124, 156.
[6] Vgl. Bericht des Finanzausschusses zum Jahressteuergesetz 2013, BT-Drucks. 17/11220, S. 47 – 49.

glaubhaft darlegt, durch eine aufgrund von Tatsachen zu vermutende oder zumindest nicht mit hinreichender Wahrscheinlichkeit auszuschließende unzutreffende Besteuerung eines Konkurrenten konkret feststellbare, durch Tatsachen belegte Wettbewerbsnachteile zu erleiden und gegen die Steuerbehörde mit Aussicht auf Erfolg ein subjektives öffentliches Recht auf steuerlichen Drittschutz geltend machen zu können. Hieraus resultiert die Pflicht des zuständigen Finanzamts, Auskunft darüber zu erteilen, welcher Steuersatz auf die Umsätze des Konkurrenten angewendet worden ist. Die geltende MwStSystRL lässt in Art. 133 Satz 1 lit. d) zu, dass der nationale Gesetzgeber Wettbewerbsverzerrungen durch eine unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung der Anbieter zulässt, sofern die Aktivität nicht im Wesentlichen dazu bestimmt ist, der Organisation zusätzliche Einnahmen zu verschaffen (Art. 134 lit. b) MwStSystRL).

3. Zu Frage 3 des Konsultationspapiers Reformmaßnahmen:

Mit Blick auf die katastrophalen Folgen für den gemeinnützigen Non-Profit-Sektor in Deutschland sind alle Optionen abzulehnen, die die Abschaffung des ermäßigten Steuersatzes und/oder eine Einschränkung der in Art. 232 MwSt-RL aufgeführten Steuerbefreiungen vorsehen. Leistungsangebote derartiger Organisationen sind Angebote an breite Schichten der Bevölkerung zur Teilhabe an gesellschaftlichen Aktivitäten, z. B. im Bereich der Kultur, der Bildung und des Sports etc. Diese Leistungen sind damit ein wichtiger Bestandteil ihres Auftrags, das Wohl der Allgemeinheit zu befördern und den gesellschaftlichen Zusammenhalt zu stärken. Auch werden viele wichtige Leistungen der Sozialfürsorge, insbesondere Krankenhaus-, Heilbehandlungs- und Pflegeleistungen durch gemeinnützige Organisationen der freien Wohlfahrtspflege erbracht und von den Sozialsystemen finanziert.

In der nationalen Rechtsprechung sind unter Rückgriff auf die Richtlinie hergebrachte Grundsätze der Umsatzsteuerfreiheit gemeinnütziger Tätigkeiten auf den Prüfstand gestellt worden. Aktuelle Beispiele sind neben der Umsatzsteuerpflicht von Mitgliedsbeiträgen in Vereinen die Umsatzsteuerpflicht der Pausenverpflegung durch Bildungseinrichtungen[7], die Umsatzsteuerpflicht von Ehrenamtspauschalen[8], die Umsatzsteuerpflicht der Abgabe von nicht mehr verkäuflichen Lebensmitteln an gemeinnützige Tafeln als Eigenverbrauch[9] oder die unterschiedliche Einordnung von Sponsoring-Leistungen im Ertrag- und Umsatzsteuerrecht[10].

Eine Abschaffung der Umsatzsteuerbefreiung für bestimmte Leistungen, wie beispielsweise Leistungen in Zusammenhang mit Bildung, Kultur oder Sport, hätte schwerwiegende Folgen für das aktuelle Leistungsangebot.

---

[7] BFH v. 08.03.2012, Az. V R 14/11.

[8] BMF-Schreiben v. 02.01.2012 und vom 11.04.2012.

[9] Sibylle Haas: Finanzamt verzichtet auf milde Gaben, in: Süddeutsche Zeitung online v. 20.7.2012 unter: http://www.sueddeutsche.de/geld/keine-steuerpflicht-mehr-fuer-spenden-an-tafel-finanzamt-verzichtet-auf-milde-gaben-1.1418302 (abgerufen am 16.04.14), Ann-Kristin Mennen: Obdachlosen-Tafeln - Fiskus greift sich Lebensmittel-Spender, in: Spiegel online v. 19.7.2012 unter http://www.spiegel.de/wirtschaft/soziales/steuern-fuer-sachspenden-an-tafeln-lebensmittel-besser-wegwerfen-a-845365.html (abgerufen am 16.04.14).

[10] Das für die Praxis Rechtssicherheit schaffende Schreiben des BMF v. 18.02.1998 (BStBl. I 1998, 212) gilt nur für die Körperschaft- und Gewerbesteuer; das BMF-Schreiben v. 12.11.2012 (DStR 2012, 2339) über die „Umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsoring aus der Sicht des Zuwendungsempfängers“ weicht von der ertragsteuerlichen Einordnung erheblich ab.

Dies vor allem, weil das entsprechende Leistungsangebot nur unter Anhebung des Preises – und da viele gemeinnützige Organisationen gerade einmal kostendeckend arbeiten, nur unter Anhebung um 19 % – beibehalten werden könnte. Dies würde aber dazu führen, dass diese Leistungen schlichtweg zu teuer würden, um von breiten Schichten der Bevölkerung in Anspruch genommen werden zu können. Folglich würden Angebote zur gesellschaftlichen Teilhabe und damit ein wichtiges Instrument gemeinnütziger Arbeit leerlaufen. Vor allem Menschen aus sozial schwachen Schichten, deren Integration und Teilhabe besonders im Zentrum gemeinnütziger Arbeit steht, dürften die Folgen entsprechender Preisanhebungen am deutlichsten zu spüren bekommen. Der Wirkungsgrad der Arbeit gemeinnütziger Organisationen dürfte daher zu Lasten sozial schwacher Schichten stark eingeschränkt werden. Von einer Abschaffung der Steuerbefreiung in diesen Bereich ist mithin dringend abzusehen.

Von besonderer Bedeutung für die Funktionsfähigkeit des gemeinnützigen Sektors sind darüber hinaus auch die Steuerbefreiungen gem. Art. 132 Abs. 1 lit. f) und k), wodurch gemeinnützigen Organisationen ermöglicht wird, miteinander zu kooperieren und diese Kooperationen betriebswirtschaftlich sinnvoll zu gestalten. Denn ohne eine Umsatzsteuerbefreiung, z. B. im Zusammenhang mit einer Personalgestellung, würde die Umsatzsteuer für die Personalkosten bei einem steuerbefreiten Leistungsempfänger mangels Vorsteuerabzug als Aufwand verbleiben. In diesem Zusammenhang regt der DAV an, die Umsatzsteuerbefreiung gem. Art. 132 Abs. 1 lit. k) von einer unmittelbaren Personalgestellung in den genannten Bereichen auf alle Tätigkeiten in den umsatzsteuerbefreiten Bereichen auszuweiten, um noch stärkere Synergie-Effekte beim Zusammenwirken gemeinnütziger Organisationen freizusetzen.

Ebenfalls bedeutsam für das bürgerschaftliche Engagement in Deutschland, welches vielfach in der Rechtsform des gemeinnützigen Vereins erfolgt, ist die Steuerbefreiung gem. Art.132 Abs. 1 lit. l). Eine Besteuerung der Beiträge für die Mitgliedschaft in einem gemeinnützigen Verein wirkte nicht nur demotivierend, sondern würde auch mit Blick auf den zusätzlichen bürokratischen Aufwand schnell zu einer Überforderung kleinerer gemeinnütziger Organisationen beitragen.

Daher plädiert der DAV dafür, den gesamten Katalog der Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten wie auch den ermäßigten Steuersatz beizubehalten.

4. Zu Frage 4 des Konsultationspapiers Sektorale Reform

Inwieweit eine sektorale Reform, wie sie auf S. 13 des Konsultationspapiers beschrieben wird, befürwortet werden kann, hängt entscheidend davon ab, welche konkreten Sektoren in den Reformprozess einbezogen werden sollen. Für ein nachhaltiges Wirken des gemeinnützigen Sektors ist es jedenfalls erforderlich, dass die in Art. 132 MwSystRL festgeschriebenen Befreiungstatbestände nicht eingegrenzt werden und der ermäßigte Steuersatz erhalten bleibt (s. o.). Im Übrigen wird bezweifelt, dass mit einer sektoralen Reform eine annähernde Lösung der bestehenden Probleme im Dritten Sektor oder gar eine weitergehende Klarheit über die von der Richtlinie gesetzten Grenzen und möglicherweise noch nicht erkannten Umsetzungsspielräume für die nationalen Gesetzgeber erreicht werden kann.

5. Zu Frage 5 des Konsultationspapiers Steuerliches Wahlrecht

Sollte es zu einer Ausweitung der Besteuerung kommen, ist eine Optionslösung sicherlich wünschenswert. Gerade der öffentliche Bereich und der Non-Profit-Bereich benötigen möglichst klare und einfache Regelungen, auf die sie sich einstellen können. Steueroptionen verpflichten die – nicht selten ehrenamtlich tätigen – Organe zu umfassenden Vor- und Nachteilsbetrachtungen und wären daher zwar verlockend, würden aber als belastend empfunden. In jedem Falle vorzugswürdig ist die Beibehaltung der Steuerbefreiungen im Sinne des Art. 132 MwSystRL und des ermäßigten Steuersatzes sowie der Wahlrechte für den nationalen Gesetzgeber in Art. 133 MwSystRL mit der Einschränkung des Art. 134 MwStSystRL.

Im Interesse der Funktionsfähigkeit des Non-Profit-Sektors in Deutschland plädiert der DAVdringend für eine Beibehaltung der bestehenden Befreiungstatbestände im Rahmen der MwSt-Rechtsvorschriften für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten wie auch des ermäßigten Steuersatzes.

Jede fundamentale Änderung würde langfristig getroffene Investitionsentscheidungen und den Vorsteuerabzug daraus ggfs. in Frage stellen, weswegen es allein um die Anpassung des nationalen Rechtes an die Vorschriften der MwSystRL unter Ausnutzung der gegebenen Wahlrechte in der Weise gehen kann, dass der bestehende Rechtszustand möglichst weitgehend beibehalten wird.