



POSITIONSPAPIER

Zur Neuregelung des Paragraphen 2b UStG

Vitako-Position zur Neuregelung des
Paragraphen 2b Umsatzsteuergesetz

Stand: 20. Mai 2019

Vitako-Positionspapier zum Umsatzsteuergesetz §2b

1. Einleitung

Mit der Neuregelung des [§ 2b Umsatzsteuergesetz \(UStG\)](#), welche uneingeschränkt ab dem 1. Januar 2021 wirksam wird, stellt sich die Frage ob dies Auswirkungen auf die Besteuerung von Tätigkeiten der kommunalen Rechenzentren hat. Vitako bezieht dazu wie folgt Stellung:

2. Vitako-Position zum Umsatzsteuergesetz §2b

In der nach der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung des § 2 Abs. 3 UStG (beziehungsweise nach Verlängerung durch Erklärung gegenüber dem Finanzamt § 27. Abs. 22 UStG) unterlagen die Umsätze juristischer Personen des öffentlichen Rechts der Umsatzsteuer nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art. Vitako geht davon aus, dass die Umsätze der öffentlich-rechtlich verfassten kommunalen Rechenzentren und ihrer Verbände mit juristischen Personen des öffentlichen Rechts auch nach § 2 b UStG nicht steuerbar sind, wenn es sich um hoheitliche Tätigkeiten außerhalb des Wettbewerbs handelt. Nach § 2 b Abs. 1 Satz 1 UStG gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts – vorbehaltlich einiger hier nicht einschlägiger weiterer Ausnahmen (§ 2 b Abs. 4 UStG) – nicht als Unternehmer (und unterliegen damit auch nicht der Umsatzsteuer), „soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen“, es sei denn, dass dies „zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde“ (§ 2 b Abs. 1 Satz 2).

Vitako sieht sämtliche Voraussetzungen des § 2 b UStG bezüglich der Leistungen der kommunalen Rechenzentren als erfüllt an, sodass diese Umsätze materiell nicht mit Umsatzsteuer belastet werden.

3. Begründung

IT ist integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung und öffentliche Aufgabe

Die Verschränkung von Informationstechnik und Verwaltungsleistung gilt erst recht unter dem Vorzeichen der Digitalisierung: Schon heute sind funktionsbedingt die Fachverfahren miteinander verbunden, das heißt die Verwaltungsleistung wird in einer Prozesskette miteinander verbundener IT-Systeme erbracht. Die IT als integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung ist dabei öffentlich-rechtlich verfasst, um den Schutz der digitalen Souveränität der Verwaltung und damit ihrer Funktionsfähigkeit zu sichern. Die kommunalen Rechenzentren erbringen ihre Leistungen auf der Basis von kommunalen Satzungen beziehungsweise öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen. Vor dem Hintergrund der oben dargelegten Erkenntnis, dass IT integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung ist, weil sie ohne IT gar nicht erbracht werden kann, ist die IT Fundament und Bestandteil der Ausübung öffentlicher Gewalt – unabhängig ob sie als Eingriffs- oder Leistungsverwaltung erbracht wird. Dies gilt für alle kommunalen Rechenzentren!

Hinsichtlich der Anwendung auf die öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleister bleiben nach § 2 b UStG Leistungen nur dann umsatzsteuerfrei, wenn es sich um hoheitliche Tätigkeiten außerhalb des Wettbewerbs handelt. Für eine hoheitliche Tätigkeit eines öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleisters ist das Vorliegen einer Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt für die Kommunen notwendig. Rechenzentrumsleistungen von öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleistern im Rahmen der Datenverarbeitung sind hoheitliche Tätigkeiten, wenn die Datenverarbeitung die öffentliche Aufgabe selbst darstellt, also der Kernbereich des Verwaltungshandelns ist. Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn die Datenverarbeitung untrennbar mit der hoheitlichen Aufgabe und damit dem Verwaltungshandeln verbunden ist und somit wegen der Privatisierungssperre des Art. 33 Abs. 4 GG von keinem Privaten erbracht werden kann.

Diese Verknüpfung zwischen der hoheitlichen Tätigkeit und der damit zwingend notwendigen Nutzung der für diese Aufgabe eingesetzten Datenverarbeitungsverfahren wird besonders deutlich im Rahmen der Einführung sogenannter vollautomatisierter Verwaltungsakte. Seit dem 1. Januar 2017 besteht in den Verfahrensgesetzen der Steuer-, Verwaltungs- und Sozialgerichtsbarkeit die Möglichkeit des vollautomatisierten Verwaltungsverfahrens. Das vollautomatisierte Verwaltungsverfahren ist lediglich einem Fachverfahren vorbehalten und kommt gänzlich ohne Beteiligung eines (hoheitlich tätigen) Verwaltungsmitarbeiters aus. Aus der Tatsache, dass ein IT-Verfahren beziehungsweise ein Datenverarbeitungsvorgang automatisiert einen Verwaltungsakt erlässt, ist deutlich erkennbar, dass diese Datenverarbeitung im Kernbereich des hoheitlichen Verwaltungshandelns angesiedelt ist. In diesen Fällen stellt die Datenverar-

beutung nicht ein Hilfsgeschäft des Verwaltungshandelns, sondern das Verwaltungshandeln an sich dar.

Die IT-Unterstützung ist heute die Grundbedingung der öffentlichen Verwaltungsleistung und hat eine ähnlich hohe Bedeutung wie der Einsatz des eigenen Personals. Beides bildet letztlich eine Einheit. Dies gilt für sämtliche Verwaltungsaufgaben und unabhängig von der Zuordnung zur Eingriffs- oder Leistungsverwaltung. Würde die IT ausfallen, stünde das Vertrauen in die Funktionsfähigkeit der öffentlichen Verwaltung und damit des demokratischen Rechtsstaates auf dem Spiel. Aus diesem Grund haben sich die Kommunen für einen öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleister entschieden. Sie steuern diesen „wie eine eigene Dienststelle“ (Voraussetzung für eine Inhouse-Vergabe), um auf diese Weise die Funktionsfähigkeit der einzelnen Fachverwaltungen zu gewährleisten. Die IT ist damit für die Verwaltung von ganz wesentlicher Bedeutung, sodass von einer beiden Seiten („allen Beteiligten“) „obliegenden öffentlichen Aufgabe“ gesprochen werden kann.

Keine größeren Wettbewerbsverzerrungen durch kommunale IT-Dienstleistungen

Nach § 2 b Abs. 3 Nr. 2 UStG liegen „größere Wettbewerbsverzerrungen“ ferner dann nicht vor, wenn die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Das für die fehlende Steuerbarkeit relevante „gemeinsame spezifische öffentliche Interesse“ der Zusammenarbeit zwischen dem kommunalen Rechenzentrum und der Verwaltung ergibt sich aus folgenden Tatbeständen:

1. Die kommunalen Rechenzentren sind öffentlich-rechtlich, zum Teil mit eigener Rechtspersönlichkeit verfasst („kraft Satzung als Träger einer gesetzlich definierten Aufgabe IT-Dienstleister“), die
2. ihre Leistungen in öffentlicher Trägerschaft gegenüber den Kommunalverwaltungen erbringen („Schutz der digitalen Souveränität“), und zwar weniger als einfacher Dienstleister für kommunale Ämter, sondern vornehmlich als interkommunaler Zusammenschluss der „digitalen Ämter“,
3. um auf diese Weise ihre Funktionsfähigkeit zu gewährleisten („Ohne IT ist keine Verwaltung arbeitsfähig“).

Bereits diese drei Elemente markieren das gemeinsame öffentliche Interesse, aus dem sich nach § 2 b UStG die fehlende Steuerbarkeit der Leistungen von Kommunalen IT-Dienstleistern gegenüber den Verwaltungen ergibt. Das besondere („spezifische“) öffentliche Interesse besteht in der oben bereits herausgearbeiteten Einheit von Verwaltungsleistung und IT.

Abs. 3 Nr. 2 gibt darüber hinaus konkretisierende Hinweise, wann dies „regelmäßig“ der Fall sein soll, wenn nämlich

- a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
- b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
- c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
- d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen, damit regelmäßig davon ausgegangen werden kann, dass das hoheitliche Handeln zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Das Fehlen einer dieser Voraussetzungen bedeutet allerdings nicht zwangsläufig das Vorliegen von Wettbewerbsverzerrungen und als deren Folge die Steuerbarkeit der Leistungen. Entscheidend ist eine Gesamtbewertung aller Umstände des jeweiligen Einzelfalles. Insofern ist die Aufzählung der folgenden Tatbestandselemente eine wichtige, aber nicht abschließende Indikation des gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interesses.

Weiterhin ist die Erzielung von Gewinn nicht Zweck der kommunalen Rechenzentren. Auch wenn der jeweilige Einzelauftrag entscheidend sein sollte, müssen kommunale IT-Dienstleister die Möglichkeit haben, wirtschaftliche Risiken auch kalkulatorisch aufzufangen und die erforderlichen Innovationen durchzuführen. Beides unterscheidet die Kommunalen IT-Dienstleister von Behörden, bei denen Leistungen gegen Entgelt (Gebühren) nur einen geringen Teil ihrer Tätigkeit ausmachen. Zumindest für die Kommunalen IT-Dienstleister, deren Finanzierung über ein Umlagesystem mit ihren Mitgliedern sichergestellt ist, kann angenommen werden, dass für etwaige eintretende fortwährende Überschüsse ein Rückzahlungsanspruch der Mitglieder besteht, sodass das Tatbestandsmerkmal „ausschließlich gegen Kostenerstattung“ für die Geschäfte mit ihren Mitgliedern als erfüllt anzusehen ist.

Hier ist ebenfalls Art. 132 Abs. 1 Buchstabe f MwStSystRL anzuführen. Demnach sind Dienstleistungen, die durch Zusammenschlüsse von Unternehmen oder Nichtunternehmen erbracht werden steuerfrei, wenn diese steuerfreie Umsätze ausführen, welche unmittelbar für die Tätigkeiten der Mitglieder erbracht werden. Voraussetzung ist hier ebenfalls, dass die Zusammenschlüsse lediglich eine Kostenerstattung von Ihren Mitgliedern verlangen.

Keine Wettbewerbsverzerrung nach § 4 Nr. 29 UStG (Rückfallposition falls § 2b UStG nicht greift)

Neben der Neuregelung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) liegt ein aktueller Entwurf des Bundesministeriums für Finanzen (BMF) für die Schaffung des neuen § 4

Nr. 29 UStG vor, der einen weiteren Steuerbefreiungstatbestand einführt und Bedeutung für die steuerliche Behandlung der Umsätze auch der kommunalen Rechenzentren haben kann, deren Kunden ihre Mitglieder sind. Die Auswirkungen von § 4 Nr. 29 UStG kann als Rückfallposition gedeutet werden, falls in Fällen § 2b UStG nicht zur Anwendung kommt.

Nach dem Gesetzesentwurf sind Umsätze steuerfrei bei „sonstige(n) Leistungen von selbständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit oder eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit ausüben, die nach Nr. 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 von der Steuer befreit ist, gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, soweit diese Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.“

Voraussetzungen sind, dass die kommunalen Rechenzentren von Kommunen und Kommunalverbänden getragen werden, die im Interesse der Bürgerinnen und Bürger nichtunternehmerisch tätig sind und dies ausschließlich für inländische Kommunen und Kommunalverwaltungen.

Konkret gegen eine Wettbewerbsverzerrung spricht außerdem, dass die IT-Leistungen seit jeher ganz überwiegend entweder von den Kommunen selbst oder von kommunalen Rechenzentren erbracht werden. Private Rechenzentren waren und sind nicht oder nur in einem ganz geringen Umfang involviert. Einen Markt hat es insoweit zu keiner Zeit gegeben. Wettbewerbsverzerrungen können nur dann vorliegen, wenn ein bestehender Wettbewerb gestört wird, nicht jedoch, wenn ein Wettbewerb gar nicht erst eröffnet wird.

4. Fazit

Die kommunalen IT-Dienstleister sehen sämtliche Voraussetzungen des § 2 b UStG bezüglich der Leistungen der kommunalen Rechenzentren als erfüllt an, sodass diese Umsätze materiell nicht mit Umsatzsteuer belastet werden. **IT ist integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung und eine öffentliche Aufgabe und stellt als Datenverarbeitung das Verwaltungshandeln an sich dar.** Aufgrund des „gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interesses“ sowie des nicht gewinnorientierten Zwecks der kommunalen Rechenzentren bei der Erbringung der Verwaltungsleistung liegt keine größere Wettbewerbsverzerrung vor.

Anlage zum Vitako-Positionspapier zum UStG §2b

A. § 2 b Umsatzsteuergesetz

1 Derzeitige Regelung

Nach der am 31.12.2015 geltenden Fassung des § 2 Abs. 3 UStG unterlagen die Umsätze juristischer Personen des öffentlichen Rechts der Umsatzsteuer nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art. Diese Regelung konnte durch eine einmalige Erklärung gegenüber dem Finanzamt auf die Umsätze zeitlich erweitert werden, die nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 getätigt werden (§ 27. Abs. 22 UStG).

2 Künftig anzuwendende Regelung

Für Umsätze ab dem 1. Januar 2021 ist § 2b UStG¹ zwingend anzuwenden.

2.1 Ausgangslage

Durch das Steueränderungsgesetz 2015 wurde im Rahmen der neu geschaffenen Vorschrift des § 2 b UStG die Unternehmereigenschaft der juristischen Personen des öffentlichen

¹ Die Bestimmung lautet auszugsweise:

§ 2b Juristische Personen des öffentlichen Rechts

(1) Vorbehaltlich des Absatzes 4 gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im Sinne des § 2, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn sie im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erheben. Satz 1 gilt nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

(2) Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen insbesondere nicht vor, wenn

1. der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17 500 Euro jeweils nicht übersteigen wird oder
2. vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9) einer Steuerbefreiung unterliegen.

(3) Sofern eine Leistung an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts ausgeführt wird, liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn

1. die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen oder
2. die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn
 - a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
 - b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
 - c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
 - d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

Rechts vollkommen neu geregelt. Dabei waren die europäischen Vorgaben der Mehrwertsteuersystemrichtlinie zu beachten und umzusetzen.

Vitako geht davon aus, dass die Umsätze der öffentlich-rechtlich verfassten kommunalen Rechenzentren und ihrer Verbände mit juristischen Personen des öffentlichen Rechts auch nach § 2 b UStG nicht steuerbar sind, wenn es sich um hoheitliche Tätigkeiten außerhalb des Wettbewerbs handelt.

Bevor die gesetzlichen Voraussetzungen im Einzelnen dargelegt werden, ist ein zentraler Aspekt besonders hervorzuheben:

Nicht nur das Recht ist fortgeschrieben worden, sondern auch die Bedeutung der IT für die öffentliche Verwaltung hat sich in den letzten Jahren fundamental verändert. Während früher die IT noch als eine Hilfstätigkeit der eigentlichen Verwaltungsleistung dargestellt werden konnte, ist sie mittlerweile integraler Bestandteil der öffentlichen Verwaltung geworden, ohne die Verwaltung nicht mehr funktionieren kann. Steht die IT, dann steht auch die öffentliche Verwaltung still. Ohne Zugriff auf die IT-Systeme seiner Verwaltung ist kein Sachbearbeiter mehr arbeitsfähig.

Ob Termine vergeben, Anträge eingescannt, Aktenzeichen vergeben oder gesucht werden, Vorgänge innerhalb der Behörde(n) gesteuert, Leistungen berechnet oder und ein Bescheid erstellt werden, jeder dieser Schritte erfolgt durch IT. Um nur einen Aspekt herauszugreifen: Heute berechnet der Algorithmus des Fachverfahrens die Höhe der Steuer, des Bußgeldes oder einer Sozialleistung, aber nicht der Sachbearbeiter.

Die Verschränkung von IT und Verwaltungsleistung gilt erst recht unter dem Vorzeichen der Digitalisierung: Es ist Programm und Wirklichkeit, dass Anträge online aufgenommen und soweit es geht auch automatisiert verarbeitet werden. Schon heute sind funktionsbedingt die Fachverfahren miteinander verbunden, d.h. die Verwaltungsleistung wird in einer Prozesskette miteinander verbundener IT-Systeme erbracht. Ob Gehalt, Besoldung oder Beihilfe, ob Sozialhilfe oder Wohngeld: Jede dieser Leistungen wird über ein Haushalts- und Kaserverfahren elektronisch zur Auszahlung an die Banken auf das Konto des Empfängers erbracht.

Die Bedeutung der öffentlichen IT als integraler Bestandteil der öffentlichen Verwaltungsleistung hat Konsequenzen: Um die Funktionsfähigkeit der öffentlichen Verwaltungsleistungen zu gewährleisten, ist es erforderlich, auch den Betrieb ihrer Systeme besonders zu schützen. Das ist Aufgabe der öffentlichen IT. Sie ist öffentlich-rechtlich verfasst, um den Schutz der digitalen Souveränität der Verwaltung und damit ihrer Funktionsfähigkeit zu sichern. Die zweite Konsequenz ist, dass die Leistungen der öffentlich-rechtlich verfassten IT als integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung wie diese nicht steuerbar sind. Dies wird im Folgenden dargelegt:

2.2 Im Einzelnen: Die Voraussetzungen des § 2 b UStG

Nach § 2 b Abs. 1 Satz 1 UStG gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts – vorbehaltlich einiger hier nicht einschlägiger weiterer Ausnahmen (§ 2 b Abs. 4 UStG) – nicht als Unternehmer (und unterliegen damit auch nicht der Umsatzsteuer), „soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen“, es sei denn, dass dies „zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde“ (§ 2 b Abs. 1 Satz 2).

2.2.1 Tätigkeiten in Ausübung öffentlicher Gewalt (Abs. 1)

Die kommunalen Rechenzentren erbringen ihre Leistungen auf der Basis von kommunalen Satzungen bzw. öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen.

Vor dem Hintergrund der oben dargelegten Erkenntnis, dass IT integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung ist, weil sie ohne IT gar nicht erbracht werden kann, ist die IT Fundament und Bestandteil der Ausübung öffentlicher Gewalt – unabhängig ob sie als Eingriffs- oder Leistungsverwaltung erbracht wird. Dies gilt für alle kommunalen Rechenzentren. Hinsichtlich der Anwendung auf die öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleister bleiben nach § 2 b UStG Leistungen nur dann umsatzsteuerfrei, wenn es sich um hoheitliche Tätigkeiten außerhalb des Wettbewerbs handelt.

Für eine hoheitliche Tätigkeit eines öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleisters ist das Vorliegen einer Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt für die Kommunen notwendig. Rechenzentrumsleistungen von öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleistern im Rahmen der Datenverarbeitung sind hoheitliche Tätigkeiten, wenn die Datenverarbeitung die öffentliche Aufgabe selbst darstellt, also der Kernbereich des Verwaltungshandelns ist. Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn die Datenverarbeitung untrennbar mit der hoheitlichen Aufgabe und damit dem Verwaltungshandeln verbunden ist und somit wegen der Privatisierungssperre des Art. 33 Abs. 4 GG von keinem Privaten erbracht werden kann. Außerdem ist im Bereich der Eingriffsverwaltung eine Übertragung an Private aufgrund des Gewaltmonopols des Staates ausgeschlossen. Dürfte aufgrund einer hoheitlichen Aufgabe i.S.d. Art. 33 GG ein zur Erledigung dieser hoheitlichen Aufgabe genutztes Fachverfahren ausschließlich autonom in der IT-Infrastruktur der öffentlichen Verwaltung betrieben werden, so wäre ein Betrieb eines solchen Fachverfahrens außerhalb der kommunalen Infrastruktur nur in einem öffentlich-rechtlichen Rechenzentrum zulässig, um dem Rechtsgedanken des Grundgesetzes Rechnung zu tragen (soweit nicht spezialgesetzlich als Konkretisierung dieses Grundsatzes diese Aufgabe ohnehin auf einen öffentlichen-rechtlichen Dienstleister übertragen wurde).

Diese Verknüpfung zwischen der hoheitlichen Tätigkeit und der damit zwingend notwendigen Nutzung der für diese Aufgabe eingesetzten Datenverarbeitungsverfahren wird besonders deutlich im Rahmen der Einführung sog. vollautomatisierter Verwaltungsakte; seit dem 01.01.2017 besteht in den Verfahrensgesetzen der Steuer-, Verwaltungs- und Sozialgerichtsbarkeit die Möglichkeit des vollautomatisierten Verwaltungsverfahrens. Das vollautomatisierte Verwaltungsverfahren ist rein einem Fachverfahren vorbehalten und kommt gänzlich ohne Beteiligung eines (hoheitlich tätigen) Verwaltungsmitarbeiters aus. Aus der Tatsache, dass ein IT-Verfahren bzw. ein Datenverarbeitungsvorgang automatisiert einen Verwal-

tungsakt erlässt, ist deutlich erkennbar, dass diese Datenverarbeitung im Kernbereich des hoheitlichen Verwaltungshandelns angesiedelt ist. In diesen Fällen stellt die Datenverarbeitung nicht ein Hilfsgeschäft des Verwaltungshandelns, sondern das Verwaltungshandeln an sich dar.

2.2.2 Keine größeren Wettbewerbsverzerrungen (Abs. 3)

Abs. 3 enthält zu diesem zentralen Merkmal nähere Festlegungen, die von den kommunalen Rechenzentren erfüllt werden. Damit werden grundsätzlich alle Umsätze mit den Kommunen auch künftig nicht mit Umsatzsteuer belastet.

2.2.2.1 Juristischen Personen des öffentlichen Rechts vorbehaltene Leistungen (Nr. 1)

Nach § 2 b Abs. 3 Nr. 1 UStG liegen „größere Wettbewerbsverzerrungen“ bei Leistungen nicht vor, die eine juristische Person des öffentlichen Rechts für eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts erbringt, wenn die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen. Dies ist jedoch nur in einigen wenigen Fällen gegeben.

2.2.2.2 Durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmte Zusammenarbeit (Nr. 2)

Nach § 2 b Abs. 3 Nr. 2 UStG liegen „größere Wettbewerbsverzerrungen“ ferner dann nicht vor, wenn die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird.

Das für die fehlende Steuerbarkeit relevante „gemeinsame spezifische öffentliche Interesse“ der Zusammenarbeit zwischen dem kommunalen Rechenzentrum und der Verwaltung ergibt sich aus folgenden Tatbeständen:

1. Die kommunalen Rechenzentren sind öffentlich-rechtlich, zum Teil mit eigener Rechtspersönlichkeit verfasst („kraft Satzung als Träger einer gesetzlich definierten Aufgabe IT-Dienstleister“), die
2. ihre Leistungen in öffentlicher Trägerschaft gegenüber den Kommunalverwaltungen erbringen („Schutz der digitalen Souveränität“), und zwar weniger als einfacher Dienstleister für kommunale Ämter, sondern vornehmlich als interkommunaler Zusammenschluss der „digitalen Ämter“,
3. um auf diese Weise ihre Funktionsfähigkeit zu gewährleisten („Ohne IT ist keine Verwaltung arbeitsfähig“).

Bereits diese drei Elemente markieren das gemeinsame öffentliche Interesse, aus dem sich nach § 2 b UStG die fehlende Steuerbarkeit der Leistungen von Kommunalen IT-Dienstleistern gegenüber den Verwaltungen ergibt. Das besondere („spezifische“) öffentliche Interesse besteht in der oben bereits herausgearbeiteten Einheit von Verwaltungsleistung und IT.

Abs. 3 Nr. 2 gibt darüber hinaus konkretisierende Hinweise, wann dies „regelmäßig“ der Fall sein soll, wenn nämlich

- a) die Leistungen auf langfristigen öffentlich-rechtlichen Vereinbarungen beruhen,
- b) die Leistungen dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe dienen,
- c) die Leistungen ausschließlich gegen Kostenerstattung erbracht werden und
- d) der Leistende gleichartige Leistungen im Wesentlichen für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts erbringt.

Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen, damit regelmäßig davon ausgegangen werden kann, dass das hoheitliche Handeln zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Das Fehlen einer dieser Voraussetzungen bedeutet allerdings nicht zwangsläufig das Vorliegen von Wettbewerbsverzerrungen und als deren Folge die Steuerbarkeit der Leistungen. Entscheidend ist eine Gesamtbewertung aller Umstände des jeweiligen Einzelfalles. Insofern ist die Aufzählung der folgenden Tatbestandselemente eine wichtige, aber nicht abschließende Indikation des gemeinsamen spezifischen öffentlichen Interesses.

Zu den einzelnen Voraussetzungen:

ad a) Langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen (Abs. 3 Nr. 2 a)

Dieses Merkmal ist bei den kommunalen Rechenzentren i. d. R. gegeben.

ad b) Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe (Abs. 3 Nr. 2 b)

(1) Erhalt der öffentlichen Infrastruktur

Die kommunalen Rechenzentren betreiben für die Kommunen und Kommunalverbände Fachverfahren und zum Teil auch Kommunikationstechnik. Soweit erforderlich, werden diese Services entwickelt, konfiguriert, eingekauft und implementiert. Ziel und Ergebnis dieser Leistungen ist die IT-Infrastruktur der öffentlichen (Kommunal-)Verwaltung, ohne die sie nicht funktionsfähig wäre. Schon das BMF-Schreiben vom 16.12.2016 beschreibt, dass die öffentliche Infrastruktur im Sinne der Vorschrift alle Einrichtungen materieller und institutioneller Art, die für die Ausübung öffentlicher Gewalt im Sinne des § 2b Absatz 1 UStG notwendig sind, umfasst. Es weist ausdrücklich darauf hin, dass hierzu die materielle bzw. technische und digitale Infrastruktur gehören. Da die IT-Infrastruktur Teil der digitalen Infrastruktur ist, ist dieses Tatbestandsmerkmal erfüllt.

(2) Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe

Auch die zweite Voraussetzung ist erfüllt. Das gemeinsame spezifische öffentliche Interesse zwischen dem öffentlich-rechtlich verfassten kommunalen Rechenzentrum und den Kommunalverwaltungen ist bereits oben beschrieben worden. Die den beteiligten Rechenzen-

tren und den Verwaltungen als Kunde obliegende öffentliche Aufgabe besteht in der Gewährleistung und Sicherstellung der Funktionsfähigkeit der öffentlichen Verwaltung. Ohne den Betrieb von Netzen, Clients, Fachverfahren und elektronischen Kommunikationsmitteln ist die Verwaltung nicht arbeitsfähig. Die IT ist integraler Bestandteil der Verwaltungsleistung. Aus diesem Grund ist die Aufgabe der IT-Dienstleistung auch öffentlich-rechtlich verfasst.

Der Bedarf an elektronischer Unterstützung und damit einhergehend ihre Bedeutung für die Kommunalverwaltungen nehmen unaufhörlich zu. Anders als früher ist die Verwaltung ohne IT nicht mehr handlungsfähig. Die IT-Unterstützung hat sich in den vergangenen Jahren von einer Hilfsleistung zu einem integralen Bestandteil der Verwaltungsaufgabe fortentwickelt. IT-Unterstützung ist heute fundamentale Voraussetzung der staatlichen Eingriffs- wie der Leistungsverwaltung. Ohne IT funktioniert keine Verwaltung. Funktioniert die IT nicht, steht die öffentliche Verwaltung still, was gleichzeitig das Vertrauen der Bürgerinnen und Bürger in die Leistungsfähigkeit und Zuverlässigkeit der neben der im weitesten Sinne staatlichen Grundfunktionen beeinträchtigt.

Daraus ergibt sich: Die IT-Unterstützung ist heute die Grundbedingung der öffentlichen Verwaltungsleistung. Wenn schon Annexaufgaben so zu behandeln sind wie die eigentliche, der Verwaltung zugewiesene Aufgabe, dann gilt dies erst recht für die Grundvoraussetzungen, um Verwaltungsleistungen zu erbringen. Der IT kommt damit für die Verwaltung eine ähnlich hohe Bedeutung zu wie der Einsatz des eigenen Personals. Beides bildet letztlich eine Einheit. Mit der Digitalisierung der öffentlichen Verwaltung ist IT essentieller Bestandteil der Leistungserbringung der Verwaltung:

Eine Verwaltung kann nicht ohne Akten funktionieren. Um die „klassischen“ Akten führen zu können, mussten die Behörden lediglich Papier und sonstige Schreibmaterialien beschaffen. Technisches Know-how war für die Aktenführung nicht erforderlich. Heute ist die Akte digital, wird digital erzeugt, gespeichert und weitergereicht. Dies ist ein technisch komplexer Vorgang, der in der Regel nur mit Unterstützung von IT-Dienstleistern funktioniert, da sie von dem Verwaltungsmitarbeiter in der Regel nicht mehr bewältigt werden kann. Dies gilt für sämtliche Verwaltungsaufgaben und unabhängig von der Zuordnung zur Eingriffs- oder Leistungsverwaltung. Würde die IT ausfallen, stünde das Vertrauen in die Funktionsfähigkeit der öffentlichen Verwaltung und damit des demokratischen Rechtsstaates auf dem Spiel.

Aus diesem Grund haben sich die Kommunen für einen öffentlich-rechtlichen IT-Dienstleister entschieden. Sie steuern diesen „wie eine eigene Dienststelle“ (Voraussetzung für eine In-housevergabe), um auf diese Weise die Funktionsfähigkeit der einzelnen Fachverwaltungen zu gewährleisten.

Die IT ist damit für die Verwaltung von ganz wesentlicher Bedeutung, so dass von einer beiden Seiten („allen Beteiligten“) „obliegenden öffentlichen Aufgabe“ gesprochen werden kann.

ad c) Ausschließlich gegen Kostenerstattung, Abs. 3 Nr. 2 c)

Da die Erzielung von Gewinn nicht Zweck der kommunalen Rechenzentren ist und die Träger – im Gegensatz zu Unternehmen der Privatwirtschaft – keine Rendite erwarten, ist dieses Merkmal zumindest dann als erfüllt anzusehen, wenn auf das Gesamtergebnis abgestellt wird. Das Gesetz lässt dies offen. Aber auch wenn der jeweilige Einzelauftrag entscheidend sein sollte, müssen kommunale IT-Dienstleister die Möglichkeit haben, wirtschaftliche Risiken auch kalkulatorisch aufzufangen und die erforderlichen Innovationen durchzuführen. Beides unterscheidet die Kommunalen IT-Dienstleister von Behörden, bei denen Leistungen gegen Entgelt (Gebühren) nur einen geringen Teil ihrer Tätigkeit ausmachen. Zumindest für die Kommunalen IT-Dienstleister, deren Finanzierung über ein Umlagesystem mit ihren Mitgliedern sichergestellt ist, kann angenommen werden, dass für etwaige eintretende fortwährende Überschüsse ein Rückzahlungsanspruch der Mitglieder besteht, sodass das Tatbestandsmerkmal „ausschließlich gegen Kostenerstattung“ für die Geschäfte mit ihren Mitgliedern als erfüllt anzusehen ist.

Hier ist ebenfalls Art. 132 Abs. 1 Buchstabe f MwStSystRL anzuführen. Demnach sind Dienstleistungen, die durch Zusammenschlüsse von Unternehmern oder Nichtunternehmern erbracht werden steuerfrei, wenn diese steuerfreie Umsätze ausführen, welche unmittelbar für die Tätigkeiten der Mitglieder erbracht werden. Voraussetzung ist hier ebenfalls, dass die Zusammenschlüsse lediglich eine Kostenerstattung von Ihren Mitgliedern verlangen.

ad d) Tätigkeit im Wesentlichen für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts, Abs. 3 Nr. 2 d)

Auch dieses Merkmal ist erfüllt.

Somit ergibt sich, dass die Leistungen der kommunalen Rechenzentren für die Kommunen nicht zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ führen.

(3) Zusammenfassung

Damit sind auf die Leistungen der kommunalen Rechenzentren sämtliche Voraussetzungen des § 2 b UStG erfüllt, so dass diese Umsätze materiell nicht mit Umsatzsteuer belastet werden.

B. § 4 Nr. 29 UStG

Es liegt ein aktueller Gesetzentwurf des BMF für die Schaffung des neuen § 4 Nr. 29 UStG vor, der einen weiteren Steuerbefreiungstatbestand einführt und Bedeutung für die steuerliche Behandlung der Umsätze auch der kommunalen Rechenzentren haben kann, deren Kunden ihre Mitglieder sind. Die Auswirkungen von § 4 Nr. 29 UStG kann als Rückfallposition gedeutet werden, falls in Fällen § 2b UStG nicht zur Anwendung kommt.

1. Die Bestimmung

Nach dem Gesetzesentwurf sind Umsätze steuerfrei bei „sonstige(n) Leistungen von selbständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit oder eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit ausüben, die nach Nr. 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 von der Steuer befreit ist, gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, soweit diese Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.“

2. Bedeutung für die kommunalen Rechenzentren

§ 4 Nr. 29 UStG (E) kann für solche Rechenzentren-Verbünde zum Tragen kommen, die als rechtlich selbstständige Zusammenschlüsse organisiert sind, wenn entgegen den Ausführungen zu A. deren Unternehmereigenschaft bejaht würde mit der Folge, dass § 2b UStG nicht zur Anwendung käme. Unter dieser Voraussetzung wäre § 4 Nr. 29 UStG eine Rückfallposition.

3. Die Voraussetzungen

3.1 im Inland ansässige Zusammenschlüsse von Personen, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit ausüben

Die kommunalen Rechenzentren werden von Kommunen und Kommunalverbänden getragen, die im Interesse der Bürgerinnen und Bürger nichtunternehmerisch tätig sind.

3.2 gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern

Die kommunalen Rechenzentren werden ausschließlich für inländische Kommunen und Kommunalverwaltungen tätig.

3.3 Verwendung der Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten

Auch diese Voraussetzungen sind erfüllt.

3.4 Kostenerstattung

Dies ist ebenfalls gegeben.

3.5 Keine Wettbewerbsverzerrung

Der Entwurf lässt offen, ob hierfür die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 UStG erfüllt sein müssen. Dagegen sprechen jedoch das Fehlen einer Verweisung, ferner die Hervorhebung des von § 2b Abs. 3 umfassten Merkmals „Kostenerstattung“ und schließlich der Umstand, dass anderenfalls § 4 Nr. 29 UStG im Ergebnis leer liefe. Es ist daher davon auszugehen, dass die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 UStG für § 4 Nr. 29 UStG (E) nicht erforderlich sind.

Konkret gegen eine Wettbewerbsverzerrung spricht, dass die IT-Leistungen seit jeher ganz überwiegend entweder von den Kommunen selbst oder von kommunalen Rechenzentren erbracht werden. Private Rechenzentren waren und sind nicht oder nur in einem ganz geringen Umfang involviert. Einen Markt hat es insoweit zu keiner Zeit gegeben. Wettbewerbsverzerrungen können nur dann vorliegen, wenn ein bestehender Wettbewerb gestört wird, nicht jedoch, wenn ein Wettbewerb gar nicht erst eröffnet wird.

3 Zusammenfassung

Die Voraussetzungen des § 4 Nr. 29 werden in dem jetzigen Entwurfsstand als gegeben angesehen, so dass unabhängig von § 2b UStG Leistungen der kommunalen Rechenzentren nicht mit Umsatzsteuer belastet werden.