



BayLfSt, Krelingstraße 50, 90408 Nürnberg

Datum 08.02.2021

per E-Mail

Aktenzeichen S 7107.2.1-39/5 St33

Bearbeiter

Telefon

Telefax

E-Mail-Adresse

## § 2b UStG; Gestellung von Personal

Bezüglich der Personalgestellung von und zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist von folgenden Grundsätzen auszugehen:

Bei der Umsatzsteuer gilt, dass für die Frage der Steuerbarkeit einer Leistung allein auf deren objektiven Inhalt abzustellen ist; die Beweggründe des staatlichen Handelns, seine entsprechende Zielrichtung und die mit der Leistung angestrebten Zwecke sind für die Prüfung der Steuerbarkeit regelmäßig nicht ausschlaggebend.

Die auf Dauer angelegte oder wiederholte Überlassung von Personal durch die öffentliche Hand gegen Kostenerstattung oder anderes Entgelt erfüllt als nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen gewöhnlich alle Merkmale des allgemeinen Unternehmerbegriffs im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG, unabhängig davon, ob die Personalüberlassung im Wege der Amtshilfe, Zuweisung, Abordnung oder in sonstiger Weise erfolgt. Eine Ausnahme gilt lediglich für die Personalbeistellungen i. S. des Abschnitts 1.1 Absatz 6 und 7 UStAE, die keinen Leistungscharakter haben.

Wird eine hiernach unternehmerische Personalüberlassung auf privatrechtlicher Grundlage ausgeführt, unterliegt sie der Umsatzsteuer, ohne dass es dafür weiterer Voraussetzungen bedarf. Eine Steuerbefreiung kommt nur in seltenen Ausnahmefällen in Betracht, z. B. unter bestimmten Voraussetzungen bei der Überlassung von

- Ärzten und medizinischem Hilfspersonal (Abschnitt 4.14.6 Absatz 2 Nr. 7 UStAE, Abschnitt 4.16.6 Absatz 2 Nr. 4 UStAE) als eng verbundener Umsatz,

- Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen (§ 4 Nr. 27 Buchstabe a UStG) oder
- land- und forstwirtschaftlichen Arbeitskräften und Betriebs Helfern (§ 4 Nr. 27 Buchstabe b UStG).

Ob und unter welchen Voraussetzungen eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 29 UStG für die Überlassung von Personal ggf. in Betracht kommt, bleibt dem in Vorbereitung befindlichen BMF-Einführungsschreibens vorbehalten.

Wird die Personalüberlassung im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung durchgeführt (häufig in Fällen der Amtshilfe oder Abordnung von Beamten), kann die Unternehmereigenschaft über § 2b UStG eingeschränkt sein. Eine Anwendung des § 2b Abs. 2 Nr. 1 oder 2 UStG wird dabei in der Regel ausscheiden. Ein gesetzlicher Wettbewerbsausschluss i. S. von § 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG wird ebenfalls nur in Ausnahmefällen vorliegen. Die gesetzlichen Grundlagen müssen dabei so gefasst sein, dass die konkret von der anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts benötigte Personalgestellung ausschließlich von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht werden darf. Ein allgemein gehaltenes Kooperationsgebot reicht nicht aus (Abschnitt 2b.1 Abs. 8 UStAE).

Da darüber hinaus in den Anwendungsfällen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG stets eine Kontrollprüfung auf mögliche Wettbewerbsverzerrungen vorzunehmen ist (Abschnitt 2b.1 Absatz 3 UStAE), wird die Unternehmereigenschaft in der Masse der Fälle - wenn überhaupt - nur über die Generalklausel in § 2b Abs. 1 UStG eingeschränkt sein können. Voraussetzung dafür ist, dass keine Wettbewerbssituation zu privaten Anbietern besteht. Da es allein auf den objektiven Inhalt der Überlassungsleistung und damit ggf. auf die Art der vom überlassenen Personal auszuübenden Tätigkeit ankommt, kann allenfalls bei Personen, die – beispielweise wegen des Bestehens eines öffentlich-rechtlichen Dienst- und Treueverhältnisses - zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben oder Ausübung hoheitlicher Befugnisse nicht von privaten Dritten überlassen werden können, eine Wettbewerbssituation ausgeschlossen werden.

Nach Rz. 24 des BMF-Schreibens vom 16. Dezember 2016, BStBl 2016 I S. 1451, besteht ein Wettbewerbsverhältnis, wenn zwei Leistungen aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers die selben Bedürfnisse befriedigen. Bei einer Personalüberlassung kann demnach der Beamten- oder Richterstatus oder Ähnliches nur dann eine Rolle spielen, wenn durch ihn ein anderes Bedürfnis befriedigt wird, wenn also der entsprechende Status aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers einen wesentlichen Unterschied zu den Leistungen privater Anbieter ausmacht. Diese Bedingung ist nur erfüllt, wenn die überlassene Person bei der Einsatzstelle Aufgaben erfüllt, die an

S 7107.2.1-39/5 St33 08.02.2021  
BayLfSt, Krelingstraße 50, 90408 Nürnberg

diesen Status geknüpft sind. Dass gilt z. B. für Bereitschaftspolizisten, die an einem Großeinsatz in einem anderen Bundesland gegen Kostenerstattung teilnehmen.

Kann eine Tätigkeit ohne Unterschied auch von am Markt verfügbaren Verwaltungsexperten ausgeübt werden, wie sie auch Zeitarbeitsfirmen anbieten, wird häufig eine steuerschädliche Wettbewerbssituation bestehen.

gez.