



BayLfSt, Krelingstraße 50, 90408 Nürnberg

Datum 15.02.2023

Bekanntgabe im AIS

Aktenzeichen S 7107.1.1-30/4 St33

Bearbeiter

Telefon

Telefax

E-Mail-Adresse

An alle  
Finanzämter  
im Bereich des BayLfSt  
Landesfinanzschule Bayern  
in Ansbach

**Umsatzsteuer; Übertragung von kommunalen Pflichtaufgaben mit befreiender Wirkung**

**Inhaltsverzeichnis**

<b>I.</b>	<b>Allgemeines</b> .....	<b>2</b>
<b>II.</b>	<b>Keine größeren Wettbewerbsverzerrungen</b> .....	<b>2</b>
<b>1.</b>	<b>Delegierende Übertragung</b> .....	<b>3</b>
<b>2.</b>	<b>Gesetzliche Pflichtaufgabe</b> .....	<b>4</b>
<b>3.</b>	<b>Befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung</b> .....	<b>4</b>
<b>III.</b>	<b>Beispiele</b> .....	<b>5</b>
<b>1.</b>	Beispiel „Übertragung der Verkehrsüberwachung“ .....	<b>5</b>
<b>2.</b>	Beispiel „Übertragung der Gebäudereinigung“ .....	<b>6</b>
<b>3.</b>	Beispiel „Übertragung der Verwaltung“ .....	<b>7</b>

## I. Allgemeines

Im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit übertragen Gemeinden ihnen obliegende Pflichtaufgaben häufig auf Nachbargemeinden, Zweckverbände oder andere juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR).

Die bayerische Rechtsgrundlage bildet in der Regel Art. 7 Absatz 1 des Gesetzes über die kommunale Zusammenarbeit (KommZG), wonach Gemeinden, Landkreise und Bezirke durch öffentlich-rechtlichen Vertrag eine Zweckvereinbarung schließen können. Nach Art. 7 Absatz 2 KommZG können aufgrund einer Zweckvereinbarung die beteiligten Gebietskörperschaften einer von ihnen einzelne oder alle mit einem bestimmten Zweck zusammenhängende Aufgaben übertragen.

Die Entledigung einer Pflichtaufgabe führt bei der die Aufgabe abgebenden jPöR zu einem verbrauchsfähigen Vorteil, dem in der Regel eine konkrete Gegenleistung (Entgelt) gegenübersteht, sodass umsatzsteuerlich ein Leistungsaustausch i. S. d. § 1 Absatz 1 Nummer 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) gegeben ist.

Da die die Aufgabe übernehmende jPöR selbstständig, nachhaltig und mit Einnahmeerzielungsabsicht tätig ist, gilt sie grundsätzlich als Unternehmer nach § 2 Absatz 1 UStG. Eine Ausnahme von der Unternehmereigenschaft liegt jedoch unter Geltung von § 2b Absatz 1 UStG dann vor, wenn der jPöR die Aufgabe im Rahmen der öffentlichen Gewalt übertragen wird und eine Nichtbesteuerung nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Eine Übertragung i. R. e. Zweckvereinbarung nach Art. 7 Absatz 2 KommZG stellt stets eine Übertragung im Rahmen der öffentlichen Gewalt dar.

## II. Keine größeren Wettbewerbsverzerrungen

Zur Frage, ob eine Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt, haben sich die Referatsleiterinnen und Referatsleiter Umsatzsteuer des Bundes und der Länder auf Folgendes verständigt:

Kann aufgrund landesgesetzlicher Regelungen eine kommunale **(Teil-)Aufgabe** nur auf eine andere jPöR mit **rechtsbefreiender Wirkung** und damit unter Änderung der Zuständigkeit und Verantwortung **übertragen** werden, liegen bei einer entsprechenden (Teil-)Aufgabenübertragung gegen Entgelt keine größeren Wettbewerbsverzerrungen im Sinne des § 2b Absatz 1 Satz 2 UStG vor, wenn die befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung **maßgeblichen Einfluss** auf die Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR hat, die

Leistung von der anderen jPöR in Anspruch zu nehmen (Rz. 26 des BMF-Schreibens vom 16.12.2016, BStBl I 2016, 1451). Ein ausdrücklicher gesetzlicher Vorbehalt der öffentlichen Hand im Sinne des § 2b Absatz 3 Nummer 1 UStG ist – auch im Hinblick auf die verwaltungsgerichtliche Rechtsprechung – bei der entgeltlichen Übertragung von kommunalen **Pflichtaufgaben** nicht erforderlich. Zu unterscheiden ist hiervon die bloße Wahrnehmung einer (Teil-)Aufgabe als Erfüllungsgehilfe.

In Bayern können kommunale Pflichtaufgaben mit befreiender Wirkung (sog. delegierende Aufgabenübertragung) stets nur auf andere Körperschaften oder Anstalten des öffentlichen Rechts (z. B. Gebietskörperschaften, Zweckverbände, Kommunalunternehmen) übertragen werden. Mit Art. 7 Absatz 2 KommZG ist grundsätzlich die vollständige Übertragung einer Aufgabe – sowohl was ihre Durchführung als auch die rechtliche Verantwortung für sie angeht – gemeint. Durch eine derartige **delegierende Übertragung** verändert sich die kommunalverfassungsrechtliche Zuständigkeit. Die übernehmende Körperschaft wird mit Wirksamwerden der Zweckvereinbarung zur Aufgabenerfüllung verpflichtet, die übertragende jPöR wird von ihrer Verpflichtung frei (vgl. Art. 8 Absätze 1 und 2 KommZG).

Die Wahrnehmung einer Aufgabe als Erfüllungsgehilfe (sog. Mandatierung) ist dagegen nicht mit der befreienden Übertragung einer Aufgabe vergleichbar.

Eine Aufgabenübertragung führt damit unter den folgenden Voraussetzungen zu einer Nichtsteuerbarkeit:

### 1. Delegierende Übertragung

Die Aufgabe muss mit befreiender bzw. delegierender Wirkung übertragen werden. Davon ist auszugehen, wenn in der Zweckvereinbarung

- auf eine Übertragung nach Art. 7 Absatz 2 KommZG verwiesen wird, oder
- in anderer Weise klar hervorgeht, dass die übertragende Gebietskörperschaft von ihrer gesetzlichen Pflicht insoweit befreit wird oder die Pflicht auf die andere jPöR übergeht.

## 2. Gesetzliche Pflichtaufgabe

Die in Art. 8 Absatz 2 KommZG angeordnete Aufgabenübertragung mit befreiender Wirkung gilt nur für **gesetzliche Pflichtaufgaben**. Bei **freiwilligen Aufgaben** wird die Pflicht des Übernehmers zur Aufgabenerfüllung **nicht** nach Maßgabe dieses Gesetzes begründet. Welche Aufgaben gesetzliche Pflichtaufgaben darstellen, ergibt sich entweder aus der Gemeindeordnung/Landkreisordnung/Bezirksordnung oder aus den zahlreichen Fachgesetzen.

Unter „Aufgaben“ können auch Teilaufgaben verstanden werden. Eine befreiende Aufgabenübertragung ist mit der gleichen Wirkung auch bei der Übertragung nur einzelner, mit einem bestimmten Pflichtenkreis verbundener Aufgaben möglich. In der Müllentsorgung wäre dies z. B. durch die bloße Übertragung des Mülleinsammelns möglich (vgl. Urteil des FG Köln vom 28. Januar 2016, 1 K 2368/10), während die die Aufgabe übertragende jPöR weiterhin die spätere Müllverbrennung vornehmen kann.

Soweit das zuständige Finanzamt Zweifel am Bestehen einer gesetzlichen Pflichtaufgabe äußert, ist deren Vorliegen von der jeweiligen jPöR in geeigneter Weise glaubhaft darzulegen.

## 3. Befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung

Die Nichtsteuerbarkeit einer befreienden Aufgabenübertragung setzt voraus, dass die **befreiende Wirkung** als besondere rechtliche Rahmenbedingung **maßgeblichen Einfluss** auf die Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR hat, die Leistung von der anderen jPöR in Anspruch zu nehmen (Rz. 26 des BMF-Schreibens vom 16. Dezember 2016, BStBl I 2016, 1451). Ob die befreiende Wirkung maßgeblichen Einfluss auf die Wahl der Aufgabenübertragung hat, ergibt sich aus der inneren Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR.

Soweit das zuständige Finanzamt im Einzelfall Zweifel an der Bedeutung der befreienden Wirkung hat, müssen diese von der jeweiligen jPöR in geeigneter Weise ausgeräumt werden.

### **III. Beispiele**

#### **1. Beispiel „Übertragung der Verkehrsüberwachung“**

Mehrere Gemeinden übertragen durch eine Zweckvereinbarung mit befreiender Wirkung gemäß Art. 7 Absatz 2 i. V. m. Art. 1 Absatz 2 KommZG die Überwachung des Verkehrs inkl. aller damit verbundenen Rechte, Pflichten und Befugnisse auf den Zweckverband kommunale Verkehrsüberwachung. Der Zweckverband finanziert sich durch Umlagen und besondere Entgelte der Mitglieder.

Die Voraussetzungen von § 2 Absatz 1 UStG sind erfüllt. Die Übertragung der Aufgabe erfolgt im Rahmen der öffentlichen Gewalt. Im Folgenden ist zu überprüfen, ob die Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen i. S. d. § 2b Absatz 1 Satz 2 UStG führt. Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nicht vor, wenn

- es sich bei der übertragenen Aufgabe um eine Pflichtaufgabe handelt und
- die befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR hat.

Die Überwachung des Verkehrs ist Kernaufgabe des Staates. Sie dient dem Schutz des Lebens und der Gesundheit der am Verkehr teilnehmenden Bürger. Sie ist eine hoheitliche Aufgabe, die unmittelbar aus dem Gewaltmonopol folgt und deswegen bei Verstößen berechtigt, mit Strafen und/oder Bußgeldern zu reagieren. Sie ist ausschließlich Hoheitsträgern, die in einem Treueverhältnis zum Staat stehen, übertragen (OLG Frankfurt, Beschluss vom 6. November 2019 – 2 Ss-OWi 942/19 –) und damit eine gesetzliche Pflichtaufgabe.

Es ist offensichtlich, dass die befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidung der Gemeinden und Verwaltungsgemeinschaften für eine Aufgabenübertragung hat.

Der Zweckverband wird gegenüber seinen Mitgliedern folglich nicht unternehmerisch tätig. Umsatzsteuer fällt nicht an (§ 2b Absatz 1 UStG).

## 2. Beispiel „Übertragung der Gebäudereinigung“

Eine Gemeinde gründet ein Kommunalunternehmen (KU), auf das sie die Gebäudereinigung gemeindlicher Liegenschaften (u. a. Rathaus, Wasserwerk, Bauhof, Schulen, Kindertagesstätte, Feuerwehrhaus) mit befreiender Wirkung durch eine Zweckvereinbarung gemäß Art. 7 Absatz 2 i. V. m. Art. 1 Absatz 2 KommZG überträgt. Die hierfür anfallenden Kosten i. H. v. jährlich ca. 300.000 Euro werden dem KU durch die Gemeinde ersetzt. Die Gemeinde wurde durch Gerichtsurteil für einen Unfall mit Personenschaden aufgrund unzureichender Reinigung des Feuerwehrhauses verantwortlich gemacht. Durch die befreiende Wirkung soll die Letztverantwortung sowie die Betreuung weiterer Klageverfahren in vergleichbaren Fällen auf das KU abgewälzt werden.

Die Voraussetzungen von § 2 Absatz 1 UStG sind erfüllt. Die Übertragung der Aufgabe erfolgt im Rahmen der öffentlichen Gewalt. Im Folgenden ist zu überprüfen, ob die Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen i. S. d. § 2b Absatz 1 Satz 2 UStG führt. Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nicht vor, wenn

- es sich bei der übertragenen Aufgabe um eine Pflichtaufgabe handelt und
- die befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR hat.

Nach Art. 56 Absatz 2 GO ist die Gemeinde verpflichtet, für den ordnungsgemäßen Gang der Geschäfte zu sorgen und die dafür erforderlichen Einrichtungen zu schaffen. Dies umfasst auch die Reinigung und Erhaltung der Räumlichkeiten. Auch nach Art. 74 Absatz 2 Satz 1 GO besteht die Pflicht, die Vermögensgegenstände pfleglich zu verwalten. Damit wird der Gemeinde die Reinigung ihrer erforderlichen Einrichtungen als gesetzliche Pflichtaufgabe des eigenen Wirkungskreises auferlegt.

Rathaus, Wasserwerk, Bauhof, Schulen, Kindertagesstätte und Feuerwehrhaus sind erforderliche Einrichtungen i. S. d. Art. 56 Absatz 2 GO.

Es ist offensichtlich, dass die befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidung der Gemeinde für eine Aufgabenübertragung hat.

Das KU wird gegenüber der Gemeinde folglich nicht unternehmerisch tätig. Umsatzsteuer fällt nicht an (§ 2b Absatz 1 UStG).

### 3. Beispiel „Übertragung der Verwaltung“

Ein Schulverband (Art. 9 Bayerisches Schulfinanzierungsgesetz (BaySchFG)) überträgt durch eine Zweckvereinbarung mit befreiender Wirkung gemäß Art. 7 Absatz 2 i. V. m. Art. 1 Absatz 2 KommZG seine gesamte Verwaltung auf eine Gemeinde. Die Gemeinde rechnet jährlich einen Kostenanteil (z. B. Bürgermeister, Kasse, Kämmerei, Personalamt, IT-Support, Facility-Management) mit dem Schulverband ab.

Die Voraussetzungen von § 2 Absatz 1 UStG sind erfüllt. Die Übertragung der Aufgabe erfolgt im Rahmen der öffentlichen Gewalt. Im Folgenden ist zu überprüfen, ob die Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen i. S. d. § 2b Absatz 1 Satz 2 UStG führt. Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nicht vor, wenn

- es sich bei der übertragenen Aufgabe um eine Pflichtaufgabe handelt und
- die befreiende Wirkung als besondere rechtliche Rahmenbedingung maßgeblichen Einfluss auf die Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR hat.

Bei der Verwaltung des Schulverbands handelt es sich um eine Pflichtaufgabe (Art. 57 BayGO, Art. 8 BaySchFG).

Der maßgebliche Einfluss auf die Wahl der Aufgabenübertragung kann sich auch aus anderen Rechtsgebieten (z.B. Arbeits- oder Vergaberecht) ergeben und ist eine innere Entscheidung der die Aufgabe übertragenden jPöR.

Die Übertragung der Aufgabe kann damit nicht steuerbar sein.

gez.

██████████