



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

MRin Kerstin Rademacher
Unterabteilungsleiterin III C

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97
10117 Berlin
TEL +49 (0) 30 18 682-0
FAX +49 (0) 30 18 682-0
E-MAIL IIIC2@bmf.bund.de
DATUM 5. August 2020

- E-Mail-Verteiler U 1 -
- E-Mail-Verteiler U 2 -

BETREFF **Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand;
Behandlung der Konzessionsabgabe unter § 2b UStG**

GZ **III C 2 - S 7107/19/10007 :005**

DOK **2020/0767842**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

1. Umsatzsteuerbarkeit bei privatrechtlichen Verträgen

Erbringt eine juristische Person des öffentlichen Rechts nachhaltig Leistungen gegen Entgelt aufgrund eines privatrechtlichen Vertrages, ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs stets von einer unternehmerischen Tätigkeit der juristischen Person des öffentlichen Rechts nach § 2 Abs. 1 UStG auszugehen. Die Unternehmereigenschaft ist in diesen Fällen nicht durch § 2b UStG eingeschränkt, weil die öffentliche Hand in zivilrechtlicher Handlungsform am Markt teilnimmt und nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt handelt. Die Einräumung eines Wegenutzungsrechts durch die Gemeinden gegen Zahlung einer Konzessionsabgabe im Rahmen eines privatrechtlichen Vertrags ist also immer umsatzsteuerbar.

Die Betrachtung von § 46 EnWG führt zu keinen anderen steuerlichen Ergebnissen. Öffentlich-rechtliche Rahmenbedingungen im Zusammenhang mit privatrechtlichen Verträgen verhindern nicht, dass die Gemeinden „wie ein Privater“ im Sinne der Rechtsprechung handeln. Denn gegenüber ihren Vertragspartnern tritt die Gemeinde unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie ein privater Wirtschaftsteilnehmer auf. Umsatzsteuerrechtlich ist nicht nur das „Ob“, sondern auch das „Wie“ der vertraglichen Beziehungen entscheidend, um zu erkennen, ob eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt erfolgt. Im Hinblick auf die Anwendung des § 2b Abs. 1 UStG ist es zudem ohne Belang, ob die juristische Person des öffentlichen Rechts mit ihrer Tätigkeit öffentliche Aufgaben wahrnimmt (BMF-Schreiben

vom 16. Dezember 2016, BStBl 2016 S. 1451). Damit ist unbeachtlich, dass eine Pflicht der Gemeinden zum Abschluss derartiger Verträge besteht.

2. Steuerbefreite Grundstücksüberlassung nach § 4 Nr. 12 UStG

Ein Vertrag, durch den eine Gebietskörperschaft einem Versorgungsunternehmen das ausschließliche Recht einräumt, die Einwohner mit Strom, Gas oder Wasser zu versorgen und dabei erlaubt, öffentliche Straßen, Plätze etc. für die Verlegung der Versorgungsleitungen zu benutzen bzw. im Zuge der Deregulierung bzw. Liberalisierung der Strom- und Gasversorgung das durch den Vertrag (Konzessionsvertrag) bisher gewährte Exklusivrecht der Versorgung aufhebt und durch ein einfaches Wegerecht ersetzt, kann unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe a oder c UStG fallen.

Die in § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe c UStG geregelten dinglichen Nutzungsrechte unterliegen der Befreiung, wenn die Bestellung des Nutzungsrechts vom Begriff der Vermietung und Verpachtung erfasst wird. Die Frage, ob mit dem Abschluss eines Konzessionsvertrags oder der Vereinbarung eines einfachen Wegerechts umsatzsteuerrechtlich eine Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks vorliegt, richtet sich allerdings nicht nach den Vorschriften des nationalen Zivilrechts, sondern nach Unionsrecht. Danach setzt die Vermietung eines Grundstücks voraus, dass dem Mieter vom Vermieter auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, das Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen. Zu berücksichtigen sind dabei alle Umstände des Einzelfalls, vor allem der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt. Diese Voraussetzungen gelten auch für die Vermietung und Verpachtung eines Grundstücks und die hierdurch typischerweise eingeräumten Berechtigungen an dem Grundstück zur Ausübung einer sachgerechten und nachhaltigen Bewirtschaftung (vgl. hierzu Abschnitt 4.12.1 Abs. 1 UStAE). Bei der Bestellung eines dinglichen Nutzungsrechts ist es allerdings nicht erforderlich, dass der Nutzungsberechtigte das Nutzungsrecht alleine ausüben kann; es genügt, wenn er - vergleichbar einem Eigentümer - Unbefugte von der Nutzung ausschließen kann (vgl. BFH-Urteil vom 24. Februar 2005, V R 45/02, BStBl 2007 II S. 61).

Soweit es sich bei der Überlassung von Grundstücken zum Verlegen von Erdleitungen (z. B. Erdgas- oder Elektrizitätsleitungen) nach der jeweiligen Vertragslage um eine einheitliche, nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG umsatzsteuerbare Leistung handelt, kommt der Bewilligung der Grunddienstbarkeit neben der Vermietung und Verpachtung der Grundstücke in diesen Fällen kein eigenständiger umsatzsteuerlicher Gehalt zu, da die Bewilligung nur der Absicherung der Rechte aus dem Miet- bzw. Pachtvertrag dient (vgl. Abschnitt 4.12.8 Abs. 2 UStAE).

3. Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer

Für die Entscheidung der Frage, ob die in den bisherigen Konzessionsverträgen vereinbarten Konzessionsabgaben als Netto-Beträge (ohne Umsatzsteuer) anzusehen sind, ist allein das Zivilrecht maßgeblich.

4. Anwendung

Für die Anwendbarkeit der Grundsätze zu § 2b UStG sind die Übergangsregelungen des § 27 Abs. 22 und Abs. 22a UStG zu beachten. Demnach gelten die Grundsätze - vorbehaltlich einer abgegebenen Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG - für Umsätze ab dem 1. Januar 2017.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird im Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 3. August 2020 - III C 2 - S 7200/19/10001 :004 (2020/0353747), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, in Abschnitt 2b.1 nach Absatz 9 der folgende Absatz 10 angefügt:

„(10) Zur Behandlung der Konzessionsabgabe unter § 2b UStG vgl. BMF-Schreiben vom 5. 8. 2020, BStBl I S. xxx.“

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag
Rademacher

Dieses Dokument wurde elektronisch erstellt und ist ohne Unterschrift gültig.