

Antrag

der Abg. Stephen Brauer u. a. FDP/DVP

und

Stellungnahme

des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst

Auswirkungen des § 2 b Umsatzsteuergesetz (UStG) auf Forschungs Kooperationen der Hochschulen

Antrag

Der Landtag wolle beschließen,
die Landesregierung zu ersuchen
zu berichten,

1. welche Auswirkungen die Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand aufgrund der Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG (MwStSystRL) im steuerlichen Umfeld der Hochschulen im Land hat;
2. welche hochschulischen Aktivitäten seit dieser Neuerung als unternehmerische Tätigkeiten gelten und grundsätzlich der Steuerpflicht unterfallen, wie etwa Forschungsk Kooperationen mit externen Partnern oder sonstigen vertraglichen Aktivitäten mit externen, nicht zur Hochschule gehörigen Rechtspersonen;
3. inwieweit unterschiedliche strukturelle Gegebenheiten, wie die Größe und das Profil der Hochschule, das Fächerspektrum, die Organisation der Hochschulmedizin, das Eigentum an bebauten und unbebauten Grundstücken oder die Bauherreneigenschaft Einfluss auf die neu entstehenden steuerlichen Pflichten der Hochschulen haben;
4. welche Probleme bei der Übertragung bzw. Anwendung der neuen Umsatzbesteuerung auf die Hochschulen ihr bekannt sind;
5. inwieweit der äußere Aufbau des § 2 b UStG bereits ein hohes Maß an Komplexität und Kompliziertheit nach sich zieht und die Bestimmung der Unternehmereigenschaft im Anwendungsfall auf die Hochschulen problematisch ist;
6. inwieweit es zutrifft, dass steuerliche Pflichten in Höhe von bis zu 120 Millionen Euro p. a. allein in der Umsatzbesteuerung von Kooperationen wissenschaftlicher Einrichtungen für die Hochschulen erwachsen könnten;

7. welche landes- oder bundespolitischen Maßnahmen geplant sind, um die Hochschulen als öffentliche Einrichtungen von möglichen Steuerpflichten auszunehmen, wie es etwa in Frankreich per Erlass veranlasst wurde;
8. ob geplant ist, die von den Hochschulen als Landeseinrichtungen an den Bund nach der neuen Rechtslage geleisteten Umsatzsteuern einer Rücküberweisung o. ä. zuzuführen;
9. inwieweit die Intention der Mehrwertsteuersystemrichtlinie, nämlich Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern, im Anwendungsfall auf die Hochschulen als öffentliche Einrichtungen der Lehre und Forschung, beispielsweise aufgrund des Fehlens eines Marktes, gar nicht erreicht werden kann;
10. welche personelle und administrative Mehrbelastung für die Hochschulorganisation, ggf. erforderliche Prozessänderungen und Folgenabschätzung steuerlich relevanter Sachverhalte an den Hochschulen durch die Neuregelung erwartet wird oder sich bereits realisiert hat;
11. inwieweit die Mehrbelastung durch Steuerpflichten und gestiegene personelle Bedarfe Berücksichtigung in Form zusätzlicher finanzieller Mittel bei der Ausgestaltung des neuen Hochschulfinanzierungsvertrags gefunden haben.

03.02.2020

Brauer, Weinmann, Dr. Timm Kern, Haußmann,
Hoher, Karrais, Keck FDP/DVP

Begründung

Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU fasst die geltenden Vorgaben der EU über die Ausgestaltung der nationalen Umsatzsteuergesetze zusammen und bedingt eine richtlinienkonforme Ausgestaltung oder Auslegung der nationalen umsatzsteuerrechtlichen Regelungen. Für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung der Aktivitäten von Hochschulen kommt es derzeit zu Friktionen aufgrund der europäischen Harmonisierungsvorgaben, insbesondere aufgrund der Mehrwertsteuersystemrichtlinie und der Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung. Insbesondere bei Forschungsk Kooperationen mit hochschulexternen Partnern stellt sich den Hochschulen derzeit die Frage, inwieweit eine Steuerpflicht in beträchtlicher Höhe erwachsen könnte, wenn keine Umsatzsteuerbefreiungen vorliegen oder entstehen. Von landesweit bis zu 120 Millionen Euro ist dabei die Rede, die vereinfacht gesagt vom Land als Träger der öffentlichen Hochschulen an den Bund geleistet würden. Dieser Antrag soll klären, welche Auswirkungen die Neuregelung für die Hochschulen haben wird und welche Maßnahmen ergriffen werden, um mögliche Zusatzbelastungen abzufedern.

Stellungnahme*)

Mit Schreiben vom 19. März 2020 Nr. 22-0406.2/214/1 nimmt das Ministerium für Wissenschaft, Forschung und Kunst im Einvernehmen mit dem Ministerium für Finanzen zu dem Antrag wie folgt Stellung:

*Der Landtag wolle beschließen,
die Landesregierung zu ersuchen
zu berichten,*

1. welche Auswirkungen die Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand aufgrund der Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006/112/EG (MwStSystRL) im steuerlichen Umfeld der Hochschulen im Land hat;

Bisher waren juristische Personen des öffentlichen Rechts wegen der umsatzsteuerlichen Anknüpfung an die Körperschaftsteuer nur mit den eigenen Betrieben gewerblicher Art sowie land- und forstwirtschaftlichen Betätigungen Unternehmer und insoweit von der Umsatzsteuer betroffen. Eine hoheitliche Tätigkeit schloss die Umsatzbesteuerung aus. Nicht besteuert wurden auch sogenannte Beistandsleistungen zwischen zwei juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die an den hoheitlichen Bereich des Leistungsempfängers erbracht werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) kam demgegenüber – gestützt auf die verbindlichen Vorgaben des Unionsrechts – zu dem Ergebnis, dass die Vermögensverwaltung sowie sogenannte Beistandsleistungen der Umsatzbesteuerung unterliegen, wenn diese zwar auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, dabei jedoch im Wettbewerb zu Leistungen Privater erbracht werden.

Das Land Baden-Württemberg wird ab dem 1. Januar 2021 (bzw. möglicherweise ab dem 1. Januar 2023 – siehe Ausführungen zu Frage 7) mit seinen Hochschulen, soweit diese staatliche Einrichtungen sind, grundsätzlich als Unternehmer behandelt, wenn eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausgeübt wird (§ 2 Absatz 1 UStG). Das Land gilt jedoch nicht als Unternehmer, soweit es und seine Einrichtungen Tätigkeiten ausüben, die ihm und ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt (§ 2 b Absatz 1 UStG). Leistungsbeziehungen der Hochschulen mit juristischen Personen des Privatrechts und grundsätzlich auch des öffentlichen Rechts waren bisher umsatzsteuerpflichtig, soweit Betriebe gewerblicher Art vorlagen. Diese Leistungsbeziehungen werden – unabhängig vom Vorliegen eines Betriebs gewerblicher Art – künftig umsatzsteuerbar und gegebenenfalls umsatzsteuerpflichtig, wenn die Anforderungen des § 2 b UStG nicht erfüllt sind.

Der Umfang zusätzlicher Umsatzsteuerpflichten, die nicht an die Abnehmer von Leistungen weitergegeben werden können und damit zu Lasten der Haushalte der Hochschulen und des Landes gehen, kann derzeit noch nicht konkret beziffert werden. Die Hochschulen müssen ihre Leistungsbeziehungen analysieren und prüfen, ob gegebenenfalls Umstrukturierungen zur Vermeidung einer Umsatzsteuerbelastung möglich sind. Ob die Belastungen jedoch eine Größenordnung erreichen, die von den Hochschulen nicht ohne zusätzliche Haushaltsmittel getragen werden können, ist derzeit noch nicht absehbar.

2. welche hochschulischen Aktivitäten seit dieser Neuerung als unternehmerische Tätigkeiten gelten und grundsätzlich der Steuerpflicht unterfallen, wie etwa Forschungsk Kooperationen mit externen Partnern oder sonstigen vertraglichen Aktivitäten mit externen, nicht zur Hochschule gehörigen Rechtspersonen;

Entgeltliche Leistungsaustausche im Rahmen von Forschungsk Kooperationen mit externen Partnern unterlagen schon bisher der Umsatzsteuer, soweit Betriebe gewerblicher Art vorlagen (vgl. § 2 Absatz 3 UStG alte Fassung). Grundsätzlich

*) Der Überschreitung der Drei-Wochen-Frist wurde zugestimmt.

setzt ein Betrieb gewerblicher Art eine organisatorische und wirtschaftliche Verselbstständigung voraus. Bei nicht hoheitlichem Handeln wurde bei Überschreiten einer Umsatzgrenze von 130.000 Euro ein Betrieb gewerblicher Art regelmäßig bejaht. Bei entsprechender organisatorischer und wirtschaftlicher Verselbstständigung kam ein Betrieb gewerblicher Art und damit eine Umsatzsteuerbarkeit aber auch schon bei geringeren Umsätzen in Betracht.

Künftig wird es auf eine solche organisatorische und wirtschaftliche Verselbstständigung im Rahmen der Umsatzsteuer nicht mehr ankommen, sodass auch schon bei geringeren Beträgen regelmäßig eine Umsatzsteuerbarkeit gegeben sein wird. Künftig werden nur noch Forschungsk Kooperationen umsatzsteuerfrei bleiben, die mit Einrichtungen des öffentlichen Rechts eingegangen werden, und auch dies nur, wenn dadurch keine größeren Wettbewerbsverzerrungen eintreten. Damit wird es kaum noch Kooperationen mit externen Partnern geben, die umsatzsteuerfrei bleiben.

3. inwieweit unterschiedliche strukturelle Gegebenheiten, wie die Größe und das Profil der Hochschule, das Fächerspektrum, die Organisation der Hochschulmedizin, das Eigentum an bebauten und unbebauten Grundstücken oder die Bauherreneigenschaft Einfluss auf die neu entstehenden steuerlichen Pflichten der Hochschulen haben;

Das Aufkommen der Umsatzsteuer variiert mit dem Spektrum der Leistungsbeziehungen der Hochschulen. Dabei kommt es darauf an, mit welchen anderen Rechtspersonlichkeiten Leistungsbeziehungen eingegangen werden. Soweit bisher Betriebe gewerblicher Art bestanden – etwa im Zusammenhang mit der Auftragsforschung –, gilt die Umsatzsteuerpflicht schon jetzt.

4. welche Probleme bei der Übertragung bzw. Anwendung der neuen Umsatzbesteuerung auf die Hochschulen ihr bekannt sind;

Die Herausforderung vor Ort besteht darin, alle Leistungsbeziehungen zu erfassen und diejenigen zu identifizieren, für die keine Umsatzsteuer anfällt, sei es, weil die Hochschule nach § 2 b UStG insoweit nicht als Unternehmer gilt, sei es, weil ein Befreiungstatbestand greift (vgl. § 4 UStG).

Auf Ebene der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder wurden bislang betreffend die Zusammenarbeit zwischen Wissenschaftseinrichtungen in der Rechtsform des öffentlichen Rechts auf öffentlich-rechtlicher Grundlage folgende Themen erörtert:

- Überlassung von Personal einer Medizinischen Fakultät an das Universitätsklinikum (und umgekehrt),
- Verwaltungsleistungen im Bereich der Personal- und Wirtschaftsverwaltung,
- Sachmittel- und Raumüberlassung.

Die Kultusministerkonferenz begleitet die Änderungen im Bereich Umsatzsteuer seit 2014 mit einer eigenen Arbeitsgruppe des Hochschulausschusses, die auch im Kontakt mit dem Bundesministerium für Finanzen (BMF) steht. Sie brachte sich bereits im Vorfeld des Anwendungsschreibens des BMF durch eine Stellungnahme und die Teilnahme an der Anhörung aktiv in das Verfahren ein. Darüber hinaus erörterten die Länder in dieser Arbeitsgruppe bestehende und geplante hochschulrechtliche Regelungen im Hinblick auf § 2 b UStG.

Zusammenfassend kommt es bei einem Austausch von Leistungen zwischen Wissenschaftseinrichtungen in der Rechtsform des öffentlichen Rechts gegen Entgelt auf öffentlich-rechtlicher Grundlage im Wesentlichen darauf an, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Unternehmen vorliegen. Insbesondere ist zu prüfen, ob private Unternehmen potenziell in der Lage sind, vergleichbare Leistungen wie die öffentliche Hand zu erbringen. Nur wenn sich unter Anwendung dieser Maßstäbe ergibt, dass die Nichtbesteuerung von Leistungen im Rahmen der Zusammenarbeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt, gilt die Einrichtung nach § 2 b UStG nicht als Unternehmer.

Ferner ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts nichtunternehmerisch tätig, wenn sie entgeltliche Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage an eine andere juristische Person des öffentlichen Rechts erbringt und die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen. In diesem Fall sind private Unternehmen von der Erbringung der Leistung ausgeschlossen, sodass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen gegeben sein können. Die Leistungen unterliegen auch in diesem Fall nicht der Umsatzsteuer. In Baden-Württemberg findet sich eine entsprechende Regelung beispielsweise im Gesetz über die Universitätsklinika Freiburg, Heidelberg, Tübingen und Ulm (UKG). In § 4 UKG ist festgelegt, dass dem Universitätsklinikum die Personal- und Wirtschaftsverwaltung der Medizinischen Fakultät obliegt. Im BMF-Schreiben an die Kultusministerkonferenz u. a. vom 28. Januar 2020 (Gz. III C 2 – S 7107/19/10004 :003) wurde auf diese Vorschrift Bezug genommen: „Soweit gesetzlich vorgesehen ist, dass diese Aufgabe nur auf ein kooperierendes Universitätsklinikum übertragen werden darf und nicht auf Dritte (siehe z. B. § 4 Abs. 3 UKGBaWü), ist § 2 b Abs. 3 Nr. 1 UStG zu bejahen.“ Dies bestätigt die Annahme, dass § 2 b UStG – wenn auch nur in eingeschränktem Umfang – Lösungsmöglichkeiten vermittelt.

5. inwieweit der äußere Aufbau des § 2 b UStG bereits ein hohes Maß an Komplexität und Kompliziertheit nach sich zieht und die Bestimmung der Unternehmereigenschaft im Anwendungsfall auf die Hochschulen problematisch ist;

Der Staat soll dort, wo er hoheitlich tätig ist, nicht als Unternehmer gelten, solange dies nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Für die Frage, wann keine größeren Wettbewerbsverzerrungen gegeben sind, bieten die Absätze 2 und 3 des § 2 b UStG Anhaltspunkte („insbesondere“). Das Bundesministerium der Finanzen hat die Bedeutung verschiedentlich konkretisiert. Gleichwohl bleibt es auch in diesen Fällen in der Regel erforderlich, im Einzelfall zu prüfen, ob nicht doch eine Wettbewerbsverzerrung vorliegt.

6. inwieweit es zutrifft, dass steuerliche Pflichten in Höhe von bis zu 120 Millionen Euro p. a. allein in der Umsatzbesteuerung von Kooperationen wissenschaftlicher Einrichtungen für die Hochschulen erwachsen könnten;

Eine abschließende Bezifferung ist derzeit nicht möglich. Auf jeden Fall besteht aber für das Land und seine Hochschulen ein erhebliches Haushaltsrisiko. Dieses resultiert aus den Konstellationen, die nicht bereits im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art, sondern nun erstmals umsatzsteuerpflichtig werden und in denen auf beiden Seiten eines Leistungsaustauschs vom Land Baden-Württemberg finanzierte rechtlich selbstständige Einrichtungen handeln; dies betrifft vor allem die medizinführenden Universitäten im Verhältnis zu den als Anstalten organisierten Universitätsklinika. Im Verhältnis zu anderen Rechtsträgern ist festzuhalten, dass die Umsatzsteuer diesen in Rechnung zu stellen ist und die Leistung dadurch entsprechend teurer wird. Zur Minimierung des Haushaltsrisikos werden aktuell Vorschläge zur Änderung des Landeshochschulgesetzes und des Universitätsklinika-Gesetzes erarbeitet, und es soll bei den Hochschulen ausgewertet werden, mit welchen Umsätzen zu rechnen ist.

Ferner wird geprüft, ob Umstrukturierungen möglich und sinnvoll sind, um eine Umsatzsteuerbelastung zu vermeiden.

7. welche landes- oder bundespolitischen Maßnahmen geplant sind, um die Hochschulen als öffentliche Einrichtungen von möglichen Steuerpflichten auszunehmen, wie es etwa in Frankreich per Erlass veranlasst wurde;

Einer generellen Ausnahme steht die Mehrwertsteuersystemrichtlinie der EU entgegen, die in allen EU-Mitgliedsstaaten gleichermaßen gilt. Ein davon abweichender Erlass in Frankreich ist hier nicht bekannt.

Um Umsatzsteuerbelastungen der öffentlichen Hand zu vermeiden, hatten Bund und Länder zunächst versucht, § 2 b UStG möglichst zugunsten der öffentlichen Hand auszulegen. Bereits im Frühjahr 2018 hat jedoch die Europäische Kommission Bedenken geäußert, ob § 2 b UStG den Vorgaben der Mehrwertsteuersys-

temrichtlinie entspricht. Die Einleitung eines Vertragsverletzungsverfahrens konnte zwar abgewendet werden. Angesichts der Bedenken der Europäischen Kommission ist eine extensive Auslegung des § 2 b UStG jedoch nicht mehr möglich. Im Sommer 2019 signalisierten die Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder in einem Schreiben an das Bundesministerium der Finanzen, dass die einschränkende Auslegung des § 2 b UStG mitgetragen werde.

Im Rahmen dieses Spannungsfeldes arbeitet die Finanzverwaltung nun mit Hochdruck daran, die Umsetzung des § 2 b UStG maßvoll auszugestalten und dennoch dem Unionsrecht Rechnung zu tragen. Für den Geschäftsbereich des Wissenschaftsministeriums sind Vorschläge zur Änderung des LHG und des UKG geplant, die den engen Spielraum, den § 2 b UStG eröffnet, nutzen sollen.

Mit der Stimme von Baden-Württemberg hat ferner der Bundesrat die Bundesregierung im Rahmen einer Entschließung am 20. Dezember 2019 aufgefordert, den Übergangszeitraum für die erstmalige Anwendung der Neuregelung des § 2 b UStG um zwei Jahre zu verlängern. Die Bundesregierung hat zwischenzeitlich mitgeteilt, dass sie eine Verlängerung der Übergangsfrist unionsrechtlich für möglich hält und daher beabsichtigt, dem Gesetzgeber einen entsprechenden Vorschlag zu unterbreiten (vgl. Bundestagsdrucksache 19/17709, Antwort der Bundesregierung auf eine Kleine Anfrage).

8. ob geplant ist, die von den Hochschulen als Landeseinrichtungen an den Bund nach der neuen Rechtslage geleisteten Umsatzsteuern einer Rücküberweisung o. ä. zuzuführen;

Landesseitig wird in erster Linie das Ziel verfolgt, Umsatzsteuerpflichten durch eine geeignete Gestaltung der Kooperationsbeziehungen zu minimieren. In zweiter Linie wäre eine Berücksichtigung zusätzlicher Umsatzsteuerlasten der Länder bei der Verteilung des Umsatzsteueraufkommens zwischen Bund und Ländern denkbar. Es handelt sich um eine Gemeinschaftssteuer, deren Aufkommen Bund und Ländern gemeinsam zusteht, wobei ein Anteil den Gemeinden zugewiesen wird. Kleinere Spielräume gibt es jedoch insoweit, als die konkrete Festsetzung durch Bundesgesetz erfolgt, welches der Zustimmung des Bundesrats bedarf.

9. inwieweit die Intention der Mehrwertsteuersystemrichtlinie, nämlich Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern, im Anwendungsfall auf die Hochschulen als öffentliche Einrichtungen der Lehre und Forschung, beispielsweise aufgrund des Fehlens eines Marktes, gar nicht erreicht werden kann;

Wie zu den Ziffern 1 bis 4 ausgeführt, wird der Umsatz bei einem Handeln der juristischen Person des öffentlichen Rechts auf öffentlich-rechtlicher Grundlage ausnahmsweise nicht besteuert, wenn dies nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt. Hierbei ist hinsichtlich jeder einzelnen Leistung insbesondere zu prüfen, ob private Unternehmer potenziell in der Lage sind, vergleichbare Leistungen wie die öffentliche Hand zu erbringen. Fehlt es mangels (potenziellem) Markt an Wettbewerbern, unterliegt die Leistung der juristischen Person des öffentlichen Rechts nicht der Umsatzsteuer. Insofern besteht gerade kein Widerspruch zur Mehrwertsteuersystemrichtlinie.

10. welche personelle und administrative Mehrbelastung für die Hochschulorganisation, ggf. erforderliche Prozessänderungen und Folgenabschätzung steuerlich relevanter Sachverhalte an den Hochschulen durch die Neuregelung erwartet wird oder sich bereits realisiert hat;

Die auf zwingenden unionsrechtlichen Vorgaben beruhende und durch § 2 b UStG bundesrechtlich ins Werk gesetzte Umstellung ist für die Hochschulen mit einem Mehraufwand verbunden. Allerdings sind die Hochschulen schon derzeit verpflichtet, ihre Vertragsverhältnisse zu dokumentieren und im Rahmen der Betriebe gewerblicher Art ist Umsatzsteuer abzuführen. Mit dem Volumen der steuerbaren Umsätze nimmt auch der administrative Aufwand zu. Maßgeblich sind die Umstände des jeweiligen Einzelfalles. Mangels Kenntnis aller einzelnen Sachverhalte kann die Mehrbelastung derzeit nicht beziffert werden.

11. inwieweit die Mehrbelastung durch Steuerpflichten und gestiegene personelle Bedarfe Berücksichtigung in Form zusätzlicher finanzieller Mittel bei der Ausgestaltung des neuen Hochschulfinanzierungsvertrags gefunden haben.

Das Land strebt danach, Mehrbelastungen der Hochschulen und insbesondere der Hochschulmedizin möglichst zu vermeiden oder zumindest gering zu halten. Wie unter Ziffer 7 bereits ausgeführt, werden dazu im Geschäftsbereich des Wissenschaftsministeriums auch Gesetzesänderungen geprüft. Da derzeit noch keine Klarheit besteht, bei welchen Fallgestaltungen letztlich Umsatzsteuerpflichten entstehen werden oder durch geeignete rechtskonforme Gestaltungen vermieden werden können, lässt sich derzeit nicht beurteilen, ob und gegebenenfalls in welcher Höhe Mehrbelastungen auftreten werden. Ohne diese Klarheit ist aber auch keine Aussage zur Notwendigkeit eines finanziellen Ausgleichs möglich.

Die Hochschulfinanzierungsvereinbarung bildet die aus der Änderung des Umsatzsteuerrechts etwaig resultierenden Belastungen nicht ab. Bei der Hochschulfinanzierungsvereinbarung handelt es sich um ein wesentliches wissenschaftspolitisches Steuerungsinstrument des Landes. Ihr Sinn ist, die Grundfinanzierung der Hochschulen verlässlich mehrjährig zu regeln.

Bauer

Ministerin für Wissenschaft,
Forschung und Kunst