

Cornelia Markowski

Die Europäische Union auf dem Weg zu einem einheitlichen Mehrwertsteuerraum

Zur steuerlichen Behandlung sozialer Dienste

Die großen Fragen in der Europäischen Union (EU) drehen sich aktuell um ihr Bestehen vor den Augen ihrer Mitglieder und den Augen der Bürgerinnen und Bürger, die eigentlich in dieser Union vereinigt leben. Gleichzeitig laufen die Amtsgeschäfte der EU-Kommission, des Rats, des Parlaments, Gerichtshofs und ihrer Beraterinstitutionen selbstverständlich weiter. Nicht ganz unbeeindruckt von den aktuellen Geschehnissen wie dem „Brexit“ und der Kontroverse in der Flüchtlingspolitik laufen sie nach Plan, dem Arbeitsprogramm der EU-Kommission 2017.

Für dieses Jahr hat sich die Europäische Kommission u.a. vorgenommen, das Mehrwertsteuerrecht der EU zu modernisieren und einen einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum für den europäischen Binnenmarkt zu schaffen.¹ Bereits Ende 2016 eröffnete sie mehrere Konsultationen mit Fragen rund um die Mehrwertsteuersätze in der EU, zur steuerlichen Behandlung des Mittelstands und von Handelsgeschäften zwischen Unternehmen (B2B). Diese Initiativen waren der Startschuss, um die seit Jahren angekündigte Mehrwertsteuerreform nun tatsächlich in Angriff zu nehmen. Unternehmen, nationale Verwaltungen oder Behörden, Wissenschaftler/innen, Steuerfachleute, Interessenvertretungen und die allgemeine Öffentlichkeit waren aufgerufen, ihren Bedarf an europäischer Regelung in einem Online-Fragebogen zu formulieren.

Zusätzlich suchte die EU-Kommission in dieser Befragung konkrete Hinweise, ob unterschiedlich hohe Steuersätze Probleme oder Risiken für den Handel und freien Wettbewerb im EU-Binnenmarkt bewirken. Derzeit gibt es erhebliche Unterschiede bei den Mehrwertsteuersätzen in den Mitgliedstaaten. Beim Normalsatz reicht die Spanne von 17 % in Luxemburg bis zu 27 % in Ungarn. Die ermäßigten Mehrwertsteuersätze variieren zwischen fünf und 18 %. Zwei Drittel der Mitgliedstaaten verwenden mehrere, gestaffelte ermäßigte Steuersätze. In fünf Ländern gibt es einen weiteren Zwischensatz von ca. 13 % auf be-

stimmte Güter und Dienstleistungen. Einige Staaten haben zusätzlich einen „Nullsatz“, eine Steuerbefreiung mit gleichzeitiger Berechtigung zum Vorsteuerabzug, eingeführt, z.B. für (verschreibungspflichtige) Arzneimittel, medizinische Hilfsmittel, Unterstützung für Blinde oder Kinderbekleidung.²



Cornelia Markowski

Ein Trend zur Angleichung dieser unterschiedlich hohen Steuersätze auf freiwilliger Basis auf Ebene der Mitgliedstaaten ist nicht zu erkennen. Wie die deutsche Debatte über die Rechtfertigung von Steuerermäßigungen für einzelne Branchen oder Konsumentengruppen in den letzten Jahren gezeigt hat, nimmt der Gesetzgeber solche Steuerermäßigungen und -befreiungen von nicht geringem Ausmaß vor und setzt sie gegen erhebliche Interessen durch, um wirtschaftspolitisch steuern zu können, und will sich diesen Gestaltungsspielraum auch erhalten.

1. Die aktuelle Rechtslage für die Besteuerung öffentlicher und gemeinwohlorientierter Einrichtungen und Anbieter sozialer Dienste

In Deutschland richtet sich die Höhe der Mehrwertsteuer nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG). Die Begrifflichkeiten sind leicht verwirrend. In der Praxis werden die Begrif-

1) Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat, den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss und den Ausschuss der Regionen „Arbeitsprogramm der Kommission 2017 – Für ein Europa, das schützt, stärkt und verteidigt“, COM(2016) 710 endgültig vom 25. Oktober 2016, S. 4 mit Verweis auf Anhang I, Nr. 7.

2) Siehe „Die Mehrwertsteuersätze in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union“, Europäische Kommission, Taxud.C.1(2016), Stand: 1. August 2016.

Cornelia Markowski, Ass. jur., leitet die Stabsstelle Internationales im Deutschen Verein für öffentliche und private Fürsorge e.V., Berlin.

fe „Mehrwertsteuer“ und „Umsatzsteuer“ weitgehend synonym verwendet. Der Unterschied in der Bezeichnung hängt damit zusammen, dass die Steuer sich zwar aus dem Mehrwert, den ein Unternehmen mit seiner Wirtschaftstätigkeit schöpft, ergibt. Dann können aber Zahlungen, vor allem der Vorsteuerabzug, gegengerechnet werden, sodass der an das Finanzamt abzuführende Betrag oft ein anderer ist als die reine Mehrwertsteuer. Der endgültig fällige Betrag heißt Umsatzsteuer. Unsere europäischen Nachbarn machen da weniger Unterschiede und kennen keine „Umsatzsteuer“, wie die Beispiele aus England „Value added tax“, Frankreich „Taxe sur la valeur ajoutée“, Italien „Imposta sul valore aggiunto“ oder Spanien „Impuesto al valor agregado“ zeigen.

Im deutschen Umsatzsteuergesetz ist festgelegt, dass auf Umsätze, die ein Unternehmen beispielsweise aus dem Verkauf einer Ware im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit innerhalb von Deutschland erzielt, Steuern zu zahlen sind (§ 1 UStG). Normalerweise wird der Vollsatz von 19 % fällig, es sei denn, es greift eine Ausnahmeregelung oder ein Steuerbefreiungs- bzw. Ermäßigungstatbestand. Für Gebietskörperschaften gilt eine solche Ausnahmeregelung. Die Steuerpflicht entfällt nach § 2b UStG, wenn die Umsätze bei Ausübung der öffentlichen Gewalt erzielt werden. Sie entfällt zumindest so lange, wie der öffentlichen Hand gegenüber privaten Anbietern daraus keine „größeren Wettbewerbsvorteile“ erwachsen, so § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG. Das deutsche Umsatzsteuerrecht ist dem europäischen mittlerweile fast vollständig nachgeformt. Die nationale Ausnahmeregelung für öffentliche Stellen folgt einer Norm im EU-Recht, die Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts von der Steuerpflicht ausnimmt, soweit sie Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt zufallen. Auch hier setzt die Steuerpflicht in dem Augenblick ein, in dem die Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu „größeren Wettbewerbsverzerrungen“ führen würde.³

Steuerbefreiungstatbestände finden sich aktuell in § 4 UStG. Die Regelung enthält einen langen Katalog von Tätigkeiten, die im Grunde zwar unternehmerisch sein können und damit steuerbar wären, aber aus gesellschaftspolitischen oder historischen Erwägungen heraus von der Besteuerung freigestellt sind. Aus dem Sozial- und Gesundheitsbereich finden sich darunter z.B. Krankenhaus-, Heil- und Rehabilitationsleistungen im Gesundheitswesen (Nr. 14), Eingliederungsleistungen nach dem SGB II, Leistungen der aktiven Arbeitsförderung nach dem SGB III (Nr. 15 b), Betreuungs- und Pflegeleistungen (Nr. 16), Krankentransporte und Rettungsdienste (Nr. 17) oder Leistungen der Jugendhilfe nach SGB VIII (Nr. 25). Es spielt keine Rolle, ob diese Tätigkeiten von einer Einrichtung des öffentlichen Rechts oder einer anderen Einrichtung erbracht werden (soweit diese nach den einschlägigen Vorschriften der Sozialgesetzbücher II, III, V, VIII und IX zugelassen bzw. anerkannt ist). Maßgeblich ist die Art der Tätigkeit. Dieser Norm liegt ebenfalls eine europarechtliche Vorschrift zugrunde, die sich in Art. 132 MwStSystRL findet. Die EU-Richtlinie gibt den Mitgliedstaaten auf, Umsätze aus be-

stimmten gemeinwohlorientierten Tätigkeiten von der Steuer zu befreien, z.B. Krankenhaus- und Heilbehandlungen (Buchstabe b), Dienstleistungen der Sozialfürsorge und sozialen Sicherheit (Buchstabe g) oder Dienstleistungen der Kinder- und Jugendbetreuung (Buchstabe h). Die Befreiung gilt auch hier gleichermaßen für Einrichtungen des öffentlichen Rechts wie für Einrichtungen, die in sozialer Hinsicht vergleichbar bzw. deren sozialer Charakter im Mitgliedstaat anerkannt ist. Entscheidend ist auch hier allein die Art der Tätigkeit, aus der die Umsätze stammen. Die EU-Norm setzt allerdings zusätzlich voraus, dass sie dem Gemeinwohl dienen.

Der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass das deutsche Umsatzsteuerrecht unter Nr. 18 des § 4 UStG eine generelle Befreiungsnorm für Umsätze enthält, die aus Leistungen der anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege sowie ihrer Mitglieder stammen. Besagte Umsätze lassen sich regelmäßig unter eine der oben genannten, speziellen Befreiungstatbestände fassen, sodass der praktische Nutzen dieser Generalklausel stark infrage steht.

Neben diesen vollumfänglichen Steuerbefreiungen enthält das Umsatzsteuerrecht Regelungen, die zu einem ermäßigten Steuersatz führen (7 %). Das gilt z.B., wenn ein anerkannt gemeinnütziger Anbieter (der mit seiner Tätigkeit nicht unter den bereits genannten § 4 UStG fällt) außerhalb seines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs⁴ Umsätze erzielt. Für diese werden 7 % Umsatzsteuer fällig, § 12 Abs. 2 Nr. 8a) UStG. Eine entsprechende europäische Regelung findet sich in Art. 98 Abs. 2 MwStSystRL wieder (Annex III).

Die EU-Kommission hat nun angekündigt, das bestehende Recht zu reformieren und den Entwurf einer europäischen Richtlinie vorzulegen. Durch den Vorrang des europäischen Rechts vor nationalen Vorschriften werden Änderungen im europäischen Mehrwertsteuerrecht auch auf die deutschen Vorschriften durchschlagen. Ausnahmetatbestände, (teilweise) Steuerbefreiungen und die Höhe der Steuersätze könnten davon betroffen sein. Je nach Ausmaß der Novellierung ergeben sich Auswirkungen auch auf die Umsatzbesteuerung von Einrichtungen und Diensten im Sozialbereich.

Das Prozedere für Änderungen im Mehrwertsteuerrecht auf EU-Ebene richtet sich nach Art. 113 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV). Er sieht ein besonderes Gesetzgebungsverfahren für die Umsatzsteuerregelungen vor, soweit ihre europaweite Harmonisierung für die Errichtung und das Funktionieren des Binnenmarkts und die Vermeidung von Wettbewerbsverzer-

3) Art. 13 Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL), Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. EU L 347 vom 11.12.2006, S. 1.

4) Auslegung der Ausnahmeregelung für Werkstätten für Menschen mit Behinderungen und Integrationsprojekte: Sog. Nichtproduktionsleistungen wie die Übernahme von Verpackungs- und Montageaufträge oder Öffnung der eigenen Cafeteria auch für externe Gäste unterliegen, sofern sie umsatzsteuerpflichtig sind, auch mit dieser Tätigkeit dem ermäßigten Steuersatz (BMF-Schreiben vom 25. April 2016, III C 2-S 7242-a/09/10005).

rungen notwendig ist. Das Europäische Parlament (EP) und der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss (EWSA) werden im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens lediglich angehört, bevor der Rat (der Finanzminister) entscheidet. Die Entscheidung unterliegt dem Prinzip der Einstimmigkeit. Nach der Verabschiedung im Rat bleiben zwei bis drei Jahre Zeit, um die notwendigen Anpassungen im nationalen Umsatzsteuerrecht vorzunehmen.

2. Der lange Weg zum einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum

Die aktuelle Geschäftigkeit der EU-Kommission im Mehrwertsteuerrecht geht auf einen Aktionsplan zurück, den sie im April 2016 vorgelegt hat.⁵ In ihm sieht sie nun die Zeit gekommen, um den Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraum zu ebnen und zu entscheiden („Time to decide“). Aus ihrer Sicht ist der gemeinsame Mehrwertsteuerraum ein Kernelement des Binnenmarkts. Einen einheitlichen Mehrwertsteuerraum in Europa hätte es eigentlich schon 1993 mit Vollendung des europäischen Binnenmarktes geben sollen. Da mit dem Gemeinsamen Markt die Zoll- und Warenkontrollen an den Grenzen abgeschafft wurden, konnte die Einfuhrumsatzsteuer nicht mehr erhoben werden. Sie hatte die Funktion, die unterschiedlichen Steuerebenen in den Mitgliedstaaten auszugleichen. Um Abhilfe zu schaffen, wollte die EU-Kommission die Besteuerung bei grenzüberschreitenden Lieferungen fortan am Standort des Anbieters festmachen (Ursprungslandprinzip), ergänzt durch ein Clearing-Verfahren zur Vermeidung von Ungleichgewichten bei den Steuereinnahmen infolge unterschiedlich starker Exportaktivitäten der Mitgliedstaaten.

Der Wettbewerb zwischen den Steuersystemen sollte in einem ersten Schritt durch die Festschreibung von Mindeststeuersätzen eingeebnet werden. Auf lange Sicht war aber klar, dass eine Angleichung der verschiedenen Mehrwertsteuersätze unabdingbar wäre, um Wettbewerbsverzerrungen effektiv zu vermeiden. Diese Angleichung sollte im Wege der Harmonisierung der Steuersätze bzw. durch freiwillige Maßnahmen der Mitgliedstaaten erreicht werden. Genau diesem Harmonisierungsdruck wollten sich die Mitgliedstaaten aber nicht ergeben. Etliche Mitgliedstaaten lehnten das von der EU-Kommission vorgeschlagene Ursprungslandprinzip ab und präferierten das Bestimmungslandprinzip, also die Besteuerung nach den Regelungen am dem Ort, für den eine Lieferung bestimmt ist. Dieses Prinzip hatte den Vorzug, dass alle Anbieter des gleichen Produkts auf demselben Markt im Inland automatisch dem gleichen Steuersatz unterliegen. Wettbewerbsverzerrungen infolge unterschiedlich hoher Steuersätze wären folglich ausgeschlossen und der Bedarf an einer Harmonisierung der Steuersätze über die Ländergrenzen hinweg würde gar nicht erst entstehen. Jeder Mitgliedstaat könnte an seinen Steuersätzen festhalten bzw. seinen Gestaltungsspielraum beim Festsetzen der Steuersätze wahren.

So kam es, dass das Bestimmungslandprinzip und die vorgeschlagenen Mindeststeuersätze von 15 % (Vollsatz) und 5 % (ermäßigte Sätze) als maßgeblich vereinbart wurden.

Entsprechende Vorschriften wurden in die geltenden europäischen Mehrwertsteuervorschriften aufgenommen.⁶ Vereinbart wurde allerdings auch, dass diese Regelungen nur als Übergangsregime für die nächsten vier Jahre gelten sollten, um 1997 ein endgültiges Mehrwertsteuersystem einzuführen. Die Bestrebungen der Kommission, dieses Mehrwertsteuersystem in den folgenden Jahren auf der Basis des Ursprungslandprinzips durchzusetzen, scheiterten weiterhin an den Mitgliedstaaten. Neue Regelungen dienten nur der punktuellen Verbesserung des „Übergangssystems“. Auch der Ersatz der alten EG-Richtlinie von 1977 durch die EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie 2006 brachte keinen Durchbruch. Die neue Richtlinie enthielt gegenüber ihrer Vorläuferin keine wesentlichen Änderungen. Mit ihr wurden vor allem die Vielzahl der Änderungen der alten Richtlinie kodifiziert und Regelungen von anderen einschlägigen Richtlinien in einem Gesetz gebündelt.

Erst 2010 gelang es der EU-Kommission, mit dem „Grünbuch über die Zukunft der Mehrwertsteuer“ die Idee eines endgültigen, einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerraumes wieder ernsthaft in die Debatte zu bringen.⁷ Der europäische Binnenmarkt feierte zu diesem Zeitpunkt schon fast seinen 20. Geburtstag. Einige Fragen des Grünbuchs galten möglichen Argumenten für die Abschaffung oder Modifizierung der ermäßigten Steuersätze und verschiedener Steuerbefreiungstatbestände im EU-Recht. So ging es u. a. um die Ausnahmeregelung für die öffentliche Hand in Art. 13 MwStSystRL. Die EU-Kommission stellt im Ergebnis ihrer Befragung fest, dass diese Ausnahmeregelung nicht dem Neutralitätsgebot im Steuerrecht entspreche, da sie an der Rechtsnatur des Erbringers und nicht an der Art der Dienstleistung festmache. Diese unterschiedliche (steuerliche) Behandlung wirke wettbewerbsverzerrend, gerade angesichts der Tatsache, dass öffentliche Einrichtungen infolge der Marktöffnung praktisch immer stärker in Konkurrenz zu Privatunternehmen träten.⁸ Mit Blick auf die potenziell erheblichen Auswirkungen, die sich durch den Abbau der Privilegierung für die Kosten öffentlicher Güter oder die Sozialversicherungssysteme im Bildungs- und Gesundheitsbereich ergeben könnten, sollte die Frage der zukünftigen Besteuerung des öffentlichen Sektors jedoch sorgfältig geprüft und Veränderungen sehr behutsam vorgenommen werden.

Auch erkannte die EU-Kommission im Ergebnis des „Grünbuch-Prozesses“, dass ein einheitlicher europäischer Mehrwertsteuerraum auf der Basis des Ursprungslandprinzips

5) Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss über einen Aktionsplan im Bereich Mehrwertsteuer, COM(2016) 148 endgültig vom 7. April 2016.

6) Art. 28a–n der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage, ABl. EG L 145, S. 1.

7) „Grünbuch zur Zukunft der Mehrwertsteuer – hin zu einem einfacheren, solideren und effizienteren Mehrwertsteuersystem“, KOM(2010) 695 endgültig vom 1. Dezember 2010.

8) Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss zur Zukunft der Mehrwertsteuer – Wege zu einem einfacheren, robusteren und effizienteren MwSt-System, das auf den Binnenmarkt zugeschnitten sein soll, KOM(2011) 851 endgültig vom 6. November 2011, Abschnitt 5.2.1.

noch immer nicht machbar war. Sie nahm – 20 Jahre nach ihrem Vorschlag – deshalb Abschied von ihrem Vorhaben, das Ursprungslandprinzip durchzusetzen.

Wie im Bericht zum Grünbuch angekündigt, startet die EU-Kommission zur sorgfältigen Prüfung 2013 eine Konsultation speziell zu Mehrwertsteuerregelungen für öffentliche Einrichtungen und dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten.⁹ Sie nahm Bezug auf Dienstleistungen der Daseinsvorsorge, z.B. bei der Sozialfürsorge, sozialen Sicherheit, Kinder- und Jugendbetreuung, Behindertenhilfe, Aus- und Fortbildung, beruflichen Umschulung sowie bei Seniorenheimen, alles Bereiche, in denen sich der Trend zur Marktöffnung zeige. Aus Sicht der Kommission sollte der Steuersatz sich nicht an der Rechtsform des Anbieters, sondern noch deutlicher am Wesen der Betätigung ausrichten, um für alle Anbieter die gleiche steuerliche Belastung auszulösen und mehr Anreiz für Marktöffnung bzw. Outsourcing zu schaffen.

Die Finanzkrise zeigte zu diesem Zeitpunkt schon deutliche Auswirkungen in den öffentlichen Kassen. So ging ein Argument der Kommission auch in die Richtung, durch den Abbau von Steuerprivilegien mehr öffentliche Einnahmen zu erzielen, um die öffentlichen Haushalte zu konsolidieren. Fünf Optionen schlug die Kommission im Rahmen der Konsultation vor, wie eine Besteuerung des öffentlichen und gemeinnützigen Sektors zukünftig aussehen könnte. Die Szenarien basierten auf einer Studie des Wirtschaftsberatungsunternehmens Copenhagen Economics.¹⁰ Sie reichten vom Vorschlag der Steuerbefreiung öffentlicher und gemeinwohlorientierter Güter und Dienstleistungen durch ein und dieselbe Norm über den Vorschlag der Einführung neuer Steuererstattungssysteme (Vorsteuerabzugsfähigkeit) bis hin zur Vollbesteuerung der fraglichen Umsätze. Die Kommission sprach sich im Konsultationstext für letztere Variante als die beste Lösung aus wirtschaftlicher Sicht aus und folgte damit der Empfehlung von Copenhagen Economics.

Der Deutsche Verein beteiligte sich seinerzeit an der Konsultation. In seinem Beitrag verdeutlichte er, dass er das bestehende Recht mit den Sonderregelungen für begründet und bewährt hält und keinen Änderungsbedarf erkennen kann, insbesondere nicht mit Blick auf die beschriebenen Reformoptionen.¹¹ Er betonte, dass eine neue Steuerlast, z.B. durch die Vollbesteuerung, viele soziale Angebote, z.B. der Kinder- und Jugendhilfe, Behindertenhilfe, Altenhilfe, Wohnungslosenhilfe, Suchthilfe, Arbeitsmarktintegration sowie klassische Verwaltungsleistungen für die Bürgerinnen und Bürger verteuern bzw. die Angebotspalette einschränken würde. Das wiederum stünde aus Sicht des Deutschen Vereins klar im Widerspruch zu dem in Deutschland geltenden Grundsatz, dass Sozialleistungen in erster Linie die Aufgabe haben, für Jedermann ein menschenwürdiges Dasein zu sichern, gleiche Voraussetzungen für die freie Entfaltung der Persönlichkeit zu schaffen, die Familie zu schützen und zu fördern, den Erwerb des Lebensunterhalts durch eine frei gewählte Tätigkeit zu ermöglichen und besondere Belastungen des Lebens abzuwenden oder auszugleichen. Die geltenden Steuerver-

günstigungen folgen diesem Grundsatz, indem sie Sozialleistungen in diesem Sinne steuerlich entlasten und erschwinglich machen.¹²

Im Rahmen der Konsultation gingen fast 600 Beiträge ein. Die EU-Kommission veröffentlichte Ende 2014 einen zusammenfassenden Bericht. Sie stellte für die jeweiligen Steuervergünstigungen ein sehr diverses Meinungsbild fest, je nachdem, ob eine Stelle oder ein Unternehmen von der geltenden Regelung profitiere oder nicht.¹³ Neben dieser Erkenntnis ließ sie keine Absichten erkennen, wie sie sich die Zukunft der Mehrwertsteuer im öffentlichen und gemeinwohlorientierten Sektor vorstelle bzw. welche weiteren Schritte sie für angezeigt halte.

3. Der Aktionsplan der EU-Kommission 2016

Knapp anderthalb Jahre später, am 7. April 2016, nahm die EU-Kommission im bereits erwähnten Aktionsplan plötzlich wieder Bezug auf die Mehrwertsteuersätze. Sie kündigte an, einen „modernen Ansatz“ verfolgen und den Mitgliedstaaten bei der Festlegung der Steuersätze zukünftig mehr steuerpolitische Freiheit lassen zu wollen. Jahrzehntelang war es der EU-Kommission im Steuerbereich ein wichtiges Anliegen, auf die Harmonisierung der Vorschriften bzw. Steuersätze in den Mitgliedstaaten hinzuwirken, um den Wettbewerb zwischen den Steuersystemen abzubauen. Diese Maxime beruhte auf der Vorstellung, dass die Besteuerung nach dem Ursprungslandprinzip laufen würde. Mit der Entscheidung für die Konzeption des Mehrwertsteuerrechts auf der Grundlage des Bestimmungslandprinzips entstand eine neue Ausgangssituation, die es möglich machte, den Mitgliedstaaten im Einklang mit dem Subsidiaritätsprinzip mehr Autonomie bei der Festlegung der Steuersätze zu belassen.

Was bedeutet das nun für die bestehenden (europäischen) Regelungen zur Umsatzsteuer für die öffentlichen Einrichtungen und Anbieter sozialer Dienste? Im Aktionsplan nimmt die Kommission explizit Bezug auf die ermäßigten Steuersätze. Sie schlägt zwei Varianten vor, nach denen diese Steuersätze bzw. das Verzeichnis der Güter und Leistungen, auf die sie anzuwenden sind, zukünftig festgelegt werden könnten. Die Varianten gewähren den Mitgliedstaaten unterschiedlich viel Flexibilität und Autonomie bei der Festsetzung der Mehrwertsteuersätze, korrespondierend mit unterschiedlich starken Kontrollmöglichkeiten für die EU-Kommission zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen oder Beeinträchtigungen des Binnenmarktes. So könnten in Zukunft neue Unterrichtungspflichten auf

9) Konsultation zur Überprüfung bestehender MwSt-Rechtsvorschriften zu öffentlichen Einrichtungen und Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten, TAXUD/C1 vom 14. Oktober 2013.

10) Copenhagen Economics, VAT in the public sector and exemptions in the public interest – Final report for TAXUD/2011/DE/334 vom 10. Januar 2013.

11) Stellungnahme des Deutschen Vereins zur Konsultation der Europäischen Kommission „Überprüfung bestehender MwSt-Rechtsvorschriften zu öffentlichen Einrichtungen und Steuerbefreiungen für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten“, NDV 2014, S. 155–158.

12) Ebenda, S. 156.

13) Summary report of the outcome of the public consultation on the review of existing VAT legislation on public bodies and tax exemptions in the public interest, TAXUD/C1, 18. Dezember 2014 (IB/mve taxud.c.1(2014) 4694356).

die Mitgliedstaaten zukommen oder eine Einschränkung der mitgliedstaatlichen Autonomie bezogen auf hochwertige oder leicht zu befördernde Güter eingeführt oder eine Limitierung der zulässigen Gesamtzahl an ermäßigten Steuersätzen festgelegt werden. Unabhängig davon, welche Option sich später als technische Lösung durchsetzen wird, blieben die ermäßigten Steuersätze (und Nullsätze) wohl in jedem Falle erhalten.¹⁴ Auch lassen sich keine Zeichen seitens der EU-Kommission erkennen, die Liste der Güter und Dienstleistungen, für die die ermäßigten Steuersätze gelten, einzuschränken. Anders wäre dies nur, wenn die Mitgliedstaaten sich dafür stark machten und sich einstimmig auf Einschränkungen einigen könnten.

Basierend auf dem Aktionsplan hat die EU-Kommission auch die eingangs erwähnte Konsultation stark auf die ermäßigten Steuersätze ausgerichtet. Zur geltenden Ausnahmeregelung für Träger der öffentlichen Gewalt oder Steuerbefreiungen für gemeinwohlorientierte Träger äußern sich weder der Aktionsplan noch die aktuelle Konsultation. Damit bleibt die Frage offen, ob die EU-Kommission sich in diesen Bereichen – mit dem Argument der Vereinfachung des Steuerrechts und Konsolidierung der öffentlichen Haushalte – eher für eine europaweite Harmonisierung, ggf. sogar mit dem Ziel der Vollbesteuerung, entscheiden oder auch hier mehr Flexibilität und Autonomie der Mitgliedstaaten zulassen wird. Entscheidend wird wohl sein, wie sie die politische Durchsetzbarkeit einer Neuregelung einschätzt, denn die Entscheidung liegt letztendlich beim Rat.

Der Rat hat sich im letzten Jahr zum Aktionsplan geäußert. Er spricht sich für eine stärkere Flexibilisierung für die Mitgliedstaaten bei der Festsetzung der ermäßigten Steuersätze und der Nullsätze aus.¹⁵ Das Subsidiaritätsprinzip und die Verhältnismäßigkeit europäischer Vorgaben sind aus seiner Sicht auf dem Weg zu einem endgültigen Mehrwertsteuersystem vollumfänglich zu respektieren.¹⁶

Der EWSA und das EP haben im Verfahren von ihrem Anhörungsrecht Gebrauch gemacht und ebenfalls Stellungnahmen zum Aktionsplan vorgelegt. Beide fordern eine stärkere Förderung sozialer Unternehmen oder sozialpolitischer Prioritäten über das Mehrwertsteuerrecht. So fordert der EWSA, die Rolle und strategische Bedeutung sozialer Unternehmen in einer künftigen europäischen Mehrwertsteuerregelung zu berücksichtigen.¹⁷ Der Katalog der Güter und Dienstleistungen, für die die Mitgliedstaaten ermäßigte Steuersätze erheben können, sollte entsprechend ergänzt oder eine neue Bestimmung im Richtlinienentwurf aufgenommen werden, die die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Dienstleistungen in den Bereichen Soziales, Gesundheit und Bildung zugunsten benachteiligter Personen durch anerkannte Einrichtungen vorsieht. Insbesondere soll die Kommission die Möglichkeit prüfen, Waren und Dienstleistungen für Menschen mit Behinderungen und benachteiligte Personen im Rahmen der neuen Mehrwertsteuerregelung ganz oder teilweise von der Mehrwertsteuer zu befreien.¹⁸

Der Europäische Wirtschafts- und Sozialausschuss (EWSA)

ist eine beratende Institution der EU, die der organisierten Zivilgesellschaft in Brüssel eine Stimme geben soll. Er vertritt die Interessen der Arbeitgebervertreter/innen, Arbeitnehmervertreter/innen und Vertreter/innen sozialer oder kultureller Interessen. Von den 344 Mitgliedern stammen 24 aus Deutschland. Sie werden von der Bundesregierung vorgeschlagen und arbeiten für fünf Jahre. Seine Stellungnahmen (ca. 150 pro Jahr) beziehen sich auf Vorschläge der EU-Kommission, des Rats und des Europaparlaments oder eigene Initiativen. In Fragen der Wirtschafts- und Sozialpolitik ist er zwingend zu beteiligen und anzuhören. Die Erarbeitung der Stellungnahmen erfolgt in Fachgruppen, z.B. zur Beschäftigung, Sozialfragen, Unionsbürgerschaft, in der Fragen zur EU-Kompetenzagenda, effektiven EU-Strukturförderung zur Armutsbekämpfung, sozialen Rechten und wirksamen Sozialleistungssystemen in Europa beraten wurden. <http://www.eesc.europa.eu/?i=portal.de.home>

Das EP plädiert bei der Festlegung der ermäßigten Steuersätze für eine starke Steuerung durch die EU-Kommission.¹⁹ Das europäische Verzeichnis der Güter und Dienstleistungen, für die die Mitgliedstaaten ermäßigte Steuersätze bestimmen können, soll erhalten bleiben, bei den angedachten regelmäßigen Überprüfungen aber politischen Prioritäten in Bereichen wie Sozialpolitik, Geschlechtergleichstellung, Gesundheit, Umweltschutz, Ernährung und Kultur Rechnung getragen werden.²⁰ Um das komplizierte Regel-Ausnahme-System zu vereinfachen, sollte gleichzeitig überlegt werden, die Zahl der Waren und Dienstleistungen, auf die ermäßigte Steuersätze angewandt werden dürfen, zu verringern. Dieses Verzeichnis sollte dann auf EU-Ebene gemeinsam mit den Mitgliedstaaten festgelegt werden und letztere sollten das Recht behalten, konkret über die Höhe der Steuersätze entscheiden können (oberhalb der europäisch fixierten Mindeststeuersätze).²¹

Der Ausschuss der Regionen (AdR) wurde 1994 infolge des Maastricht-Vertrags zur Beteiligung der regionalen Ebene an der europäischen Politik geschaffen. Im AdR in Brüssel vertreten insgesamt 350 Repräsentant/innen, konkret Landespolitiker/innen, Abgeordnete von Regionalparlamenten, Bürgermeister/innen und Landräte, regionale und lokale Interessen in den Entschei-

14) Vgl. Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschuss über einen Aktionsplan im Bereich Mehrwertsteuer, COM(2016) 148 endgültig vom 7. April 2016, Kap. 5.1 f.

15) Council conclusions on the VAT action plan and on VAT fraud vom 25. Mai 2016, Rz. 31.

16) Ebenda, Rz. 23.

17) Stellungnahme des EWSA zur Mitteilung der Kommission an das Europäische Parlament, den Rat und den EWSA über einen Aktionsplan im Bereich Mehrwertsteuer – Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerbereich: Zeit für Reformen COM(2016) 148 final, ECO/406 vom 13. Juli 2016, Kap. 3.1.7.

18) Ebenda, Nr. 3.6.3.

19) Entschließung des Europäischen Parlaments „Wege zu einem endgültigen Mehrwertsteuersystem und zur Bekämpfung von Mehrwertsteuerbetrug“, P8_TA(2016)0453 vom 24. November 2016, Rz. 34.

20) Ebenda, Rz. 27.

21) Ebenda, Rz. 31.

dungsprozessen der EU. Der Ausschuss gibt Stellungnahmen zu Vorschlägen der EU-Kommission ab (ca. 60 pro Jahr), auch Initiativstimmungen, und hat Anhörungsrechte gegenüber EU-Kommission, Rat und Europaparlament. Die deutsche Delegation gehört mit 24 Mitgliedern zu den stärksten im Ausschuss. Die kommunalen Spitzenverbände haben je einen Sitz in der deutschen Delegation, die übrigen Sitze verteilen sich auf die Bundesländer. Der AdR befasst sich mit allen europäischen Entwicklungen, die Regionalbezug haben. Obwohl er institutionell über die europäischen Verträge abgesichert ist, hat er wenige Kompetenzen, Art. 307 AEUV. <http://cor.europa.eu/de/Pages/home.aspx>

Geäußert hat sich auch der Ausschuss der Regionen (AdR) in einer Initiativstimmnahme zum Aktionsplan. Hinsichtlich der Ausnahme von der Steuerpflicht für die Träger öffentlicher Gewalt und Steuerbefreiungen der gemeinwohlorientierten Dienstleistungen von der Mehrwertsteuer gibt er zu bedenken, dass es keine schlüssigen Belege dafür gäbe, dass sie zu Wettbewerbsverzerrungen führten. Auch müsse im Zuge der Reform geklärt werden, was der Begriff „größere Wettbewerbsverzerrung“ meine, der die Steuerpflicht für öffentliche Einrichtungen gemäß Art. 13 MwStSystRL begründe.²² Weitergedacht hieße dies: Sollte sich keine Wettbewerbsverzerrung erkennen lassen, zu deren Vermeidung eine Harmonisierung der Europäischen Umsatzsteuerregelungen notwendig wäre, würde Art. 113 AEUV als Kompetenznorm für eine Reform stark infrage stehen.

4. Fazit

Wie sich zeigt, ist das Meinungsbild der am laufenden Gesetzgebungsprozess Beteiligten, ob nun in entscheidender oder beratender Rolle, denkbar divers. Hinsichtlich der Steuervergünstigungen für Umsätze im sozialen Bereich bezieht es sich in erster Linie auf Optionen für die zukünftige Gestaltung der ermäßigten Steuersätze. Wie die europäischen Steuerregelungen für öffentliche Einrichtungen und gemeinwohlorientierte Tätigkeiten in dem Reformvorhaben der EU-Kommission aktuell bewertet werden, lässt sich nicht klar erkennen. Die Auswirkungen auf die sozialen Einrichtungen und Dienste sind deshalb schwer abzuschätzen.

Die möglichen Reformvorschläge liegen zwischen zwei Polen: Zum einen gibt es die Äußerungen der EU-Kommission im Rahmen des „Grünbuchs zur Zukunft der Mehrwertsteuer“ 2011 und der öffentlichen Konsultation von 2014, die eher auf die Abschaffung von Ausnahmetatbeständen zielen, um das Steuerrecht im grenzüberschreitenden Handel zu vereinfachen und die öffentlichen Haushalte zu konsolidieren. Zum anderen gibt es die Erkenntnis, dass sich eine entsprechende Reform der Mehrwertsteuersätze in Europa im Wege der Harmonisierung aufgrund der aktuellen Interessenlage der Mitgliedstaaten im Rat schwerlicher denn je (einstimmig) durchsetzen lassen wird und allgemein mehr Autonomie der Mitgliedstaaten gefordert wird.

Der Rat hat sich bereits für den vollumfänglichen Respekt des Subsidiaritätsprinzips und der Verhältnismäßigkeit europäischer Vorgaben ausgesprochen. Die Mitgliedstaaten zeigen derzeit wenig Bereitschaft, Gestaltungsfreiräume zugunsten des europäischen Projekts abzugeben. Sollten sie zukünftig die Gestaltungshoheit für die Steuersätze haben, bliebe vermutlich mehr Raum für sozialpolitische Erwägungen neben rein fiskalpolitischen und dem Bestreben der EU-Ebene, Hürden für den grenzüberschreitenden Handel abzubauen. In anderen Rechtsfeldern, die in den letzten Jahren Reformen auf der EU-Ebene unterlagen, wie dem europäischen Beihilfe- und dem EU-Vergaberecht, ist es im Ergebnis bereits gelungen, größere Spielräume für den nationalen Gesetzgeber festzuschreiben, wenn es um die gesellschaftliche und sozialpolitische Bedeutung sowie konkret um die Gestaltung der kommunalen Daseinsvorsorge bzw. der sozialen Versorgungslandschaft geht. Sie wurden bei der Modernisierung europäischer Rahmenbedingungen entsprechend anerkannt, und es muss sich erst ein Argument finden, warum das im Hinblick auf die steuerliche Behandlung dieser Tätigkeiten im aktuellen Reformprozess anders sein sollte. ■

22) Stellungnahme des Ausschusses der Regionen „Aktionsplan zur Mehrwertsteuer – Auf dem Weg zu einem einheitlichen europäischen Mehrwertsteuerumraum“, ECON-VI/017 vom 12. Oktober 2016, Rz. 22 f.

Das Bezirksamt Treptow-Köpenick von Berlin sucht zum
1. Oktober 2017

eine Leiterin/ einen Leiter für das Sozialamt.

Wenn Sie über eine abgeschlossene Hochschulausbildung auf den Gebieten der Wirtschafts-, Rechts-, Verwaltungs-, oder Sozialwissenschaften verfügen und bereits mindestens 3 Jahre eine größere Organisationseinheit geführt haben, würden wir uns über Ihre Bewerbung freuen. Erfahrungen in einem Sozialleistungsbereich sind erwünscht.

Wir bieten Ihnen:

- Vergütung nach A15 / E 15 TV-L
- einen modernen Arbeitsplatz im Südosten Berlins, im wald- und wasserreichsten Bezirk
- flexible Arbeitszeiten
- umfangreiche Aus- und Fortbildungsangebote
- Personalentwicklung
- Wissenstransfer
- ein breites Angebot des Gesundheitsmanagements
- eine kostenlose externe Sozialberatung

Das Anforderungsprofil können Sie bei Silke Voges unter der E-Mail Adresse silke.voges@ba-tk.berlin.de anfordern. Sie steht Ihnen auch für weitere Rückfragen zur Verfügung. Sollten wir Ihr Interesse geweckt haben, bewerben Sie sich unter folgender Kennzahl: 3900/50034629/2017

beim Bezirksamt Treptow-Köpenick von Berlin, Personalentwicklung, PE, PF 910240, 12414 Berlin oder per E-Mail: Personalentwicklung@ba-tk.berlin.de