

Concunia GmbH · Grevener Straße 105 · 48159 Münster

Gemeinde Havixbeck
z.Hd. Herr Wilke
Willi-Richter-Platz 1
48329 Havixbeck

Concunia GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Grevener Straße 105
48159 Münster

Telefon: 0251-322015-0
Telefax: 0251-322015-20

info@concunia.de
www.concunia.de

Teilgenommen am System
der Qualitätskontrolle der
Wirtschaftsprüferkammer und
die Teilnahmebescheinigung
erhalten.

8. Januar 2018

**Auftrag: Steuerliche Stellungnahme des Projektes Kompetenzzentrum für Natur-
stein und Baukultur am Sandsteinmuseum**

Sehr geehrter Herr Wilke,

in obiger Angelegenheit hatt Sie uns beauftragt zu prüfen, inwieweit der Gemeinde Havixbeck ein Vorsteuerabzug aus dem Projekt Kompetenzzentrum für Naturstein und Baukultur am Sandsteinmuseum zusteht. Hierzu möchte ich wie folgt Stellungnehmen.

I. Sachverhalt

Der LWL ist seit dem Jahr 2005 mit der Westfalen-Initiative und der heutigen Gemeinschaft zur Förderung regionaler Baukultur e.V. im damals gegründeten „Bündnis für regionale Baukultur in Westfalen“ tätig, und zwar mit dem Ziel einer auf den westfälischen Raum zugeschnittenen Ergänzung zu den landes- und bundesweit ausgerichteten Baukulturinitiativen.

Vor diesem Hintergrund wurde im Rahmen der REGIONALE 2016 im Jahr 2011 das Regionale-Projekt „Netzwerk Baukultur im westlichen Münsterland – Bürgerengagement für gutes Bauen“ auf den Weg gebracht. Dabei wurde eng mit dem „Bündnis für regionale Baukultur in Westfalen“ und mit der Initiative Gemeinde HavixbeckBauKultur NRW zusammengearbeitet.

Die Erfahrungen der Arbeit in den vergangenen fünf Jahren des Netzwerks Baukultur im westlichen Münsterland und auch die Kenntnisse aus zehn Jahren „Bündnis für regionale Baukultur in Westfalen“ sind sehr positiv. Deshalb haben die Gemeinde Havixbeck und das „Bündnis für regionale Baukultur in Westfalen“ sich zum Ziel gesetzt, die Chancen zu nutzen, die sich durch die Neuaufstellung des Sandstein-Museums ergeben und gemeinsam auf dem ehemaligen Rabertshof die Koordinierungsstelle für Baukultur im westlichen Westfalen zu entwickeln. In sinnvoller Ergänzung und enger Kooperation mit der LWL-Denkmalpflege, Landschafts- und Baukultur in Westfalen soll die Koordinierungsstelle für regionale Baukultur am Baumberger Sandstein-Museum in Havixbeck das zukunftsfähige Thema inhaltlich besetzen und sukzessive ausbauen.

In diesem Zusammenhang soll das Baumberger Sandstein-Museum zu einem Kompetenzzentrum für Naturstein und Baukultur ausgebaut und inhaltlich erweitert werden. Auf dem Gelände sollen neue Veranstaltungs- und Ausstellungsräume entstehen. Das Sandsteinmuseum soll zum außerschulischen Lernort und zum kulturellen Begegnungszentrum werden. Die Remise soll durch einen Neubau ersetzt werden, in dem Gastronomie, Werkstatt und Empfangsbereich Platz finden. Die vorhandene Ausstellung im Museum soll ausgebaut werden. 1,1 Millionen Euro Investitionen werden in das Projekt investiert, 664.000 Euro davon aus Fördermitteln. Der Kreis Coesfeld wird zudem seine jährlichen Zuschüsse erhöhen und der Landschaftsverband Westfalen-Lippe (LWL) eine „Koordinierungsstelle für Baukultur“ am Standort für 15 Jahre finanzieren.

II. Würdigung

Ein Unternehmer kann nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind als Vorsteuerbeträge abziehen. Für die Frage, ob eine Leistung für das Unternehmen vorliegt, sind grundsätzlich die Verhältnisse im Zeitpunkt des Umsatzes an den Unternehmer maßgebend.¹

¹ BFH v. 06.5.1993, V R 45/88, BStBl II S. 564.

1. Zuordnung zum unternehmerischen Bereich

Bei der Zuordnung einer steuerpflichtigen Eingangsleistung zum Unternehmen handelt es sich um eine Prognoseentscheidung, die sich grundsätzlich nach der im Zeitpunkt des Leistungsbezugs beabsichtigten Verwendung für den Besteuerungszeitraum der erstmaligen Verwendung der bezogenen Leistung richtet. Dies gilt auch, wenn die erstmalige Verwendung der bezogenen Leistung in einem auf den Besteuerungszeitraum des Leistungsbezuges folgenden Besteuerungszeitraum erfolgt. Für die Zuordnung zum Unternehmen muss die Verwendungsabsicht objektiv belegt und in gutem Glauben erklärt werden.

Auch juristische Personen des öffentlichen Rechts (JPöR) können Unternehmer in diesem Sinne sein. Die Unternehmereigenschaft der JPöR richtet sich dabei grds. nach § 2b UStG. Die Gemeinde Havixbeck hat von der Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 UStG Gebrauch gemacht und wendet § 2 Abs. 3 UStG in der Fassung vom 31.12.2015 weiterhin für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 ausgeführten Leistungen an (sog. Optionszeitraum).

a. Unternehmereigenschaft nach § 2 Abs. 3 UStG a.F.

Soweit eine JPöR Leistungen für ihren nichtunternehmerischen Bereich bezieht, scheidet ein Vorsteuerabzug nach § 15 UStG aus. Dies gilt auch, wenn sie von der Option nach § 27 Abs. 22 S. 3 UStG Gebrauch macht und im Optionszeitraum nicht nach § 2 Abs. 3 UStG unternehmerisch tätig ist.

Die Gemeinde Havixbeck kann die Vorsteuer aus Investitionen in das Projekt Sandsteinmuseum nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG daher nur dann abziehen, wenn die erstmalige Verwendung innerhalb des Optionszeitraums im unternehmerischen Bereich erfolgen wird und die Gemeinde Havixbeck bereits im Zeitpunkt des Leistungsbezuges die Verwendungsabsicht objektiv belegen kann und in gutem Glauben erklärt.

Die Fertigstellung des Projektes Sandsteinmuseum ist für 2019 vorgesehen. Die erstmalige Verwendung erfolgt somit noch innerhalb des Optionszeitraums. Nach § 2 Abs. 3 UStG a.F. knüpft die Unternehmereigenschaft einer JPöR an das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (BgA) i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG an. BgA in diesem Sinne sind vorbehaltlich der Hoheitsbetriebe nach § 4 Abs. 5 KStG alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der JPöR wirtschaftlich herausheben. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich (§ 4 Abs. 1 KStG).

aa. wirtschaftliche Tätigkeit

Als wirtschaftliche Tätigkeit kommt grds. tätig werden als Hersteller, Anbieter oder Verteiler von Gütern oder Dienstleistungen am Markt in Betracht, wenn die Leistung ihrer Art nach auch von einem Privaten erbracht werden könnte.

(1.) Museum

Das Sandsteinmuseum soll auch nach dem Ausbau den Kern des Ortes ausmachen. Die Ausstellung und die Sonderausstellungen werden auch zukünftig der ursächliche Anziehungspunkt für Touristen und Besucher sein. Das Museum bietet zahlreiche Anknüpfungspunkte für weitere Angebote. Der Ausbau des Museums macht etwa 40 % der Investitionskosten aus. Der Betrieb eines Museums stellt eine wirtschaftliche Tätigkeit dar.²

(2.) Kulturzentrum

Das Kulturzentrum soll nach dem Ausbau des Sandsteinmuseums ebenfalls einen wichtigen Bestandteil des Gesamtangebotes ausmachen. Hier sollen musikalische Programme, Theateraufführungen, Vorträge sowie Veranstaltungen mit Bezug zum Thema „Natur + Baukultur“ stattfinden. Der Betrieb eines Kulturzentrums stellt grds. eine wirtschaftliche Tätigkeit dar.³

Die Vermietung von Räumlichkeiten an Dritte vollzieht sich nach der Rspr. des BFH i.d.R. im Rahmen der Vermögensverwaltung, wenn nicht „nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung gegenüber der Nutzung von vorhandenem Vermögen i.S. einer Fruchtziehung aus den zu erhaltenden Substanzwerten in den Vordergrund tritt“.⁴

Der BFH führte in seinem Urteil vom 17.12.1957⁵ hierzu aus, dass die bloße Vermietung unbeweglichen Vermögens grundsätzlich eine reine Vermögensverwaltung darstelle. Sie werde erst dann zu einem Gewerbebetrieb oder einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn bestimmte, für eine geschäftliche Betätigung sprechende Umstände hinzutreten. Welche Umstände das im einzelnen Fall sein können, ist insb. in der Entscheidung des BFH vom 28.09.1951⁶ eingehend dargestellt. So sprechen in der Regel die spekulative Absicht, der häufige, die vermieteten Räume zur Ware machende Wechsel der Mieter, der dadurch bedingte, in kaufmännischer Weise eingerichtete Bürobetrieb, die nicht unbedeutenden Nebenleistungen des Vermieters und die nach außen in Erscheinung tretende Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.

² OFD NRW, Arbeitshilfe 2014, S. 66.

³ OFD NRW, Arbeitshilfe 2014, S. 65.

⁴ vgl. R 15.7 Abs. 1 S. 2 EStR 2008.

⁵ BFH v. 17.12.1957, BStBl. III 1958 S. 96

⁶ BFH v. 28.09.1951, BStBl. III 1952, 15.

Die kurzfristige Überlassung der Räumlichkeiten des Kulturzentrums an Dritte kann demnach eine wirtschaftliche Tätigkeit und insoweit einen BgA darstellen.

(3.) Akademie und Tagungen

Ein Teil des Museumsgebäudes soll als außeruniversitärer Lernort genutzt werden. In den Räumlichkeiten können Fort- und Weiterbildungen z.B. für Architekten oder Lehrer angeboten werden. In Betracht kommt auch eine Nutzung für Vorträge und Tagungen durch die Gemeinde selbst oder externe Anbieter.

Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen durch die Gemeinde selbst stellen eine wirtschaftliche Tätigkeit dar.⁷ Für die kurzfristige Vermietung der Akademie gilt dasselbe, wie für die kurzfristige Vermietung der Veranstaltungshalle.

(4.) Außerschulischer Lernort

Im Rahmen des Projektes Sandsteinmuseum soll ein Bildungsort für Schülerinnen und Schüler entstehen. Thematischer Schwerpunkt des Lernortes soll die (bau)-kulturelle Bildung sein. Erste Bildungsmodule wurden bereits entwickelt.

Der Betrieb des außerschulischen Lernortes stellt u.E. eine hoheitliche Tätigkeit dar. Die vom Landesgesetzgeber gesetzlich festgelegten Aufgaben im Bereich des Schulwesens sind Aufgaben des kommunalen Schulträgers und gehören zu seinem eigenen Wirkungskreis. Die Erziehung und Bildung der Jugend durch die Kommunen stellt insoweit nach herrschender Ansicht eine Ausübung öffentlicher Gewalt dar.⁸ Ein BgA ist insoweit ausgeschlossen.

(5.) Shop und Cafeteria/Catering

Eine Cafeteria (Catering und Shop) soll das Angebot ergänzen. Hierdurch soll die Verweildauer erhöht werden. Die Cafeteria kann auch zur Deckung der Kosten beitragen. Es wird zur Zeit eine Kooperation Kooperationen mit örtlichen und/oder regionalen Unternehmen beabsichtigt.

Die Überlassung Cafeteria an einen Betreiber im Rahmen eines Miet- oder Pachtvertrages (regelmäßig auch Konzessions- oder Kooperationsvereinbarung) stellt grds. eine vermögensverwaltende Tätigkeit dar. Eine wirtschaftliche Tätigkeit kann aber ausnahmsweise gegeben sein, wenn die Vermietung des unbeweglichen Vermögens über die reine Vermögensverwaltung hinaus geht und die Einrichtung das äußere Bild eines Gewerbebetriebes erhält.

⁷ OFD NRW, Arbeitshilfe 2014, S. 63.

⁸ BFH v. 11.01.1979, BStBl. II 1979, 746, *Krämer*, in: Dötsch/ Pung/ Möhlenbrock, KStG, § 4, Tz. 109.

Gemäß § 4 Abs. 4 KStG gilt insb. die Verpachtung eines BgA als selbstständiger BgA. Die Verpachtung eines BgA in diesem Sinne umfasst jede entgeltliche Überlassung von Einrichtungen, Anlagen oder Rechten, die bei der verpachtenden JPöR einen BgA darstellen würden.⁹ Die Rspr. geht davon aus, dass ein Verpachtungs-BgA vorliegt, wenn die JPöR sämtliche für die Führung eines Gewerbebetriebes erforderlichen wesentlichen Betriebsgrundlagen an den Pächter überlässt und dieser in der Lage wäre eine gewerbliche Tätigkeit auszuüben.¹⁰ Ob der Pächter tatsächlich die Möglichkeit nutzt und den Betrieb selbst führt oder stattdessen den Betrieb weiter verpachtet, ist für das Vorliegen eines Verpachtungs-BgA unerheblich.¹¹ Zweck der Vorschrift ist es, dass sich die JPöR nicht durch Zwischenschalten eines privaten Unternehmers ihrer Steuerpflicht entziehen. Es kommt darauf an, dass die Einrichtung, würde sie von der JPöR selbst betrieben, bei dieser einen BgA darstellen würde.

Die Cafeteria würde, soweit sie von der Gemeinde Havixbeck selbst betrieben würde, bei dieser einen BgA darstellen. Überlässt die Gemeinde Havixbeck die Cafeteria (Café und Shop) inkl. sämtlicher Gerätschaften und Einrichtungsgegenstände an einen privaten Unternehmer, kann eine Verpachtung dieses BgA vorliegen.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung begründet allerdings nur die **entgeltliche Überlassung** von Einrichtungen, Anlagen oder Rechten, die beim Verpächter einen BgA darstellen würden, einen Verpachtungs-BgA.¹² Die unentgeltliche Verpachtung begründe dagegen keinen Verpachtungs-BgA, da in diesem Fall die Einnahmeerzielungsabsicht fehle. Erfolgt die Verpachtung eines BgA durch eine JPöR gegen Entgelt unter gleichzeitiger Gewährung eines Zuschusses an den Pächter, fehlt es dann an einer erforderlichen Entgeltlichkeit wenn:

- die gewährten Zuschüsse das Pachtentgelt erreichen oder übersteigen und
- zwischen den vereinnahmten Pachtentgelten und den gewährten Zuschüssen eine rechtliche und tatsächliche Verknüpfung besteht.

Das Vorliegen einer rechtlichen und tatsächlichen Verknüpfung ist dabei anhand der Umstände des jeweiligen Einzelfalls zu entscheiden.¹³

⁹ BFH v. 25.10.1989, BStBl. II 1990, 868.

¹⁰ BFH v. 11.07.1990, BStBl. II 1990, 1100.

¹¹ Krämer, in: Dötsch/ Pung/ Möhlenbrock, KStG, § 4, Tz. 63.

¹² OFD Hannover v. 23.09.2009, DB 2009, 2520; Krämer, in: Dötsch/Pung/Möhlenbrock, KStG, § 4, Tz. 56; m.w.N.

¹³ OFD NRW, Arbeitshilfe 2014, 97; Verfügung der OFD Rheinland und Münster v. 27.04.2011.

bb. Einheitliche Einrichtung

Es stellt sich sodann die Frage, ob die vorgenannten Betätigungen als einheitliche Einrichtung „Sandsteinmuseum“ oder als jeweils gesonderte Einrichtungen zu behandeln sind.

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG sollen im Grundsatz alle Einrichtungen einer JPöR der KSt unterworfen werden, die das äußere Bild eines Gewerbebetriebs haben.¹⁴ Dabei sind verschiedene wirtschaftliche Tätigkeiten als Einheit zu behandeln, wenn dies der Verkehrsauffassung entspricht.¹⁵ Die Einrichtung kann sich dabei aus einer besonderen Leitung, aus einem geschlossenen Geschäftskreis, aus der Buchführung oder aus einem ähnlichen, auf eine Einheit hinweisenden Merkmal ergeben.¹⁶ Sie kann auch dann gegeben sein, wenn nicht organisatorische, sondern andere Merkmale vorliegen, die die wirtschaftliche Selbständigkeit verdeutlichen.¹⁷ Insbesondere kann eine Einrichtung gegeben sein, wenn der Jahresumsatz i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus der wirtschaftlichen Tätigkeit beträchtlich ist bzw. wegen des Umfangs der damit verbundenen Tätigkeit eine organisatorische Abgrenzung geboten erscheint.¹⁸ Die Finanzverwaltung sieht ein wichtiges Merkmal für die wirtschaftliche Selbständigkeit der ausgeübten Tätigkeit und damit für die Annahme einer Einrichtung darin, dass der Jahresumsatz i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG aus der wirtschaftlichen Tätigkeit den Betrag von 130.000 EUR übersteigt.

U.E. kann das gesamte Kompetenzzentrum für Naturstein und Baukultur am Sandsteinmuseum als einheitliche Einrichtung angesehen werden, da die Einrichtung nach außen hin das Bild eines in sich geschlossenen Gewerbebetriebes aufweist. Eine einheitliche Einrichtung kann auch dann angenommen werden, wenn Betriebsmittel, z.B. Maschinen oder Personal, sowohl im hoheitlichen als auch im wirtschaftlichen Bereich eingesetzt werden, sofern eine zeitliche oder räumliche Abgrenzung möglich ist.

¹⁴ vgl. BFH v. 22.09.1976, I R 102/74; H 4.1 Abs. 1 KStH 2015.

¹⁵ R 4.1 Abs. 3 S. 3 KStR 2015.

¹⁶ BFH v. 26.05.1977, V R 15/74; H 4.1 Abs. 5 KStH 2015

¹⁷ BFH v. 13.03.1974, I R 7/71; H 4.1 Abs. 5 KStH 2015

¹⁸ RFH v. 20.01.1942, I 235/41; BFH v. 26.02.1957, I 327/56 U; H 4.1 Abs. 5 KStH 2015

cc. Wirtschaftliches Bedeutsamkeit

Die Tätigkeiten müssen sich darüber hinaus aber auch innerhalb der Gesamtbetätigung der JPöR wirtschaftlich herausheben. In der Tatsache, dass eine Einrichtung nachhaltig einen Jahresumsatz i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG von mehr als 35.000 EUR erzielt, ist – nach Auffassung der FinVerw. – ein wichtiger Anhaltspunkt dafür zu sehen, dass die Tätigkeit von einigem wirtschaftlichen Gewicht ist. I.d.R. kann deshalb bei diesem Jahresumsatz davon ausgegangen werden, dass die Tätigkeit sich innerhalb der Gesamtbetätigung der JPöR wirtschaftlich heraushebt. Soweit die Gemeinde Havixbeck Pachteinnahmen i.H.v. 35.000 EUR mit der Verpachtung erzielt geht die FinVerw. von einem wirtschaftlichen Herausheben aus.

dd. Zwischenergebnis

Das gesamte Kompetenzzentrum für Naturstein und Baukultur am Sandsteinmuseum kann bereits nach geltender Rechtslage einen einheitlichen Betrieb gewerblicher Art darstellen. Der Anteil der hoheitlichen Nutzung (außerschulischer Lernort) ist von den wirtschaftlichen Tätigkeiten abzugrenzen und fällt nicht in den Bereich des BgA. Wird die Cafeteria ohne das notwendige Inventar verpachtet, liegt ebenfalls keine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern lediglich eine Vermögensverwaltung vor.

Soweit die erstmalige Verwendung im nichtunternehmerischen erfolgt, ist ein **Vorsteuerabzug** nach § 15 UStG im Zeitpunkt des Leistungsbezuges **ausgeschlossen**.

b. Unternehmerische Verwendung ab dem 01.01.2021

Die Gemeinde Havixbeck hat dem Finanzamt gegenüber erklärt, dass sie § 2 Abs. 3 UStG in der am 31.12.2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet. Ab dem 01.01.2021 findet somit das StÄndG 2015 Anwendung.

Durch Art. 12 des StÄndG 2015 wurden die Regelungen zur Unternehmereigenschaft von JPöR neu gefasst. § 2 Abs. 3 UStG wurde aufgehoben und § 2b UStG neu in das Umsatzsteuergesetz eingefügt. Für die Beurteilung der Unternehmereigenschaft von JPöR sind die allgemeinen Regelungen des § 2 Abs. 1 UStG maßgeblich. Danach sind JPöR grundsätzlich als Unternehmer anzusehen, wenn sie selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausüben.

Insb. die Vermögensverwaltung stellt eine selbstständige und nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dar, die unter dem StÄndG 2015 steuerbar wird. Die Ausnahmegvorschrift nach § 2b UStG findet keine Anwendung, da die Vermögensverwaltung der Gemeinde Havixbeck nicht im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegt. Als Tätigkeiten, die einer JPöR im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, kommen nur solche in Betracht, bei denen die JPöR auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung tätig wird. Erbringt die Gemeinde Havixbeck Leistungen in privatrechtlicher Handlungsform (hier Pachtvertrag) und damit unter den gleichen rechtlichen Bedingungen wie private Wirtschaftsteilnehmer, werden diese Tätigkeiten nicht von § 2b UStG erfasst. Die Vermögensverwaltung erfolgt somit ab dem 01.01.2021 jedenfalls im unternehmerischen Bereich.

Die hoheitliche Nutzung (insb. für den außerschulischen Lernort) bleibt auch nach dem StÄndG 2015 nicht steuerbar. Bei einer vorzeitigen Anwendung des § 2b UStG sind u.E. keine steuerlichen Vorteile ersichtlich.

2. Steuerpflichtige Ausgangsumsätze

Vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die der Unternehmer zur Ausführung steuerfreier Umsätze verwendet, § 15 Abs. 2 UStG. Verwendet der Unternehmer einen für sein Unternehmen gelieferten Gegenstand oder eine von ihm in Anspruch genommene sonstige Leistung nur zum Teil zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, so ist der Teil der jeweiligen Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, der den zum Ausschluss vom Vorsteuerabzug führenden Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist. Der Unternehmer kann die nicht abziehbaren Teilbeträge im Wege einer sachgerechten Schätzung ermitteln, § 15 Abs. 4 UStG.

a. Vermietung von Räumlichkeiten

Die Vermietung oder Verpachtung von Gebäuden und Gebäudeteilen wie Stockwerken, Wohnungen oder einzelnen Räumen ist nach § 4 Nr. 12 S. 1 UStG von der Umsatzsteuer befreit.

Zu den nach § 4 Nr. 12 S. 1 UStG steuerfreien Leistungen gehören auch die damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden üblichen Nebenleistungen.¹⁹ Dies sind Leistungen, die im Vergleich zur Vermietung bzw. Verpachtung nebensächlich sind, mit ihr eng zusammenhängen und in ihrem Gefolge üblicherweise vorkommen. Als Nebenleistungen sind idR. die Lieferung von Wärme, die Versorgung mit Wasser, auch mit Warmwasser, die Überlassung von Waschmaschinen, die Flur- und Treppenreinigung, die Treppenbeleuchtung sowie die Lieferung von Strom durch den Vermieter anzusehen.

¹⁹ BFH v. 09.12.1971, V R 84/71, BStBl. II 1972, 203.

Keine Nebenleistungen sind die Lieferungen von Heizgas und Heizöl. Die Steuerbefreiung erstreckt sich in der Regel ebenfalls nicht auf mitvermietete Einrichtungsgegenstände, z.B. auf das Büromobiliar. Keine Nebenleistung ist ferner die mit der Vermietung von Büroräumen verbundene Berechtigung zur Benutzung der zentralen Fernsprech- und Fernschreibanlage eines Bürohau- ses. Auch die Vermietung oder die Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), sind nicht befreit, selbst dann wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind.

Die Gemeinde Havixbeck kann nach § 9 Abs. 1 UStG eine nach § 4 Nr. 12 S. 1 UStG steuerfreie Verpachtung auch freiwillig als steuerpflichtig behandeln, wenn die Leistung an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung ist jedoch nur zulässig, soweit der Leistungsempfänger das Gebäude ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Der Un- ternehmer hat die Voraussetzungen nachzuweisen.

b. Ausstellungen im Museum

Die Umsätze, die die Gemeinde Havixbeck mit dem Betrieb des Museums erzielt sind nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG steuerfrei. Museen im Sinne des § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG sind wissen- schaftliche Sammlungen und Kunstsammlungen. Ob eine Sammlung wissenschaftlich ist, richtet sich nach dem Gesamtbild der Umstände, z.B. danach, ob die Sammlung nach wissenschaftli- chen Gesichtspunkten zusammengestellt oder geordnet ist und ob sie entsprechend durch Be- schriftungen und/oder Kataloge erläutert wird.

Steuerfrei sind insbesondere die Leistungen der Museen, für die als Entgelte Eintrittsgelder er- hoben werden, und zwar auch insoweit, als es sich um Sonderausstellungen, Führungen und Vorträge handelt. Die Steuerbefreiung erfasst auch die bei diesen Leistungen üblichen Neben- leistungen, z.B. den Verkauf von Katalogen und Museumsführern und die Aufbewahrung der Gar- derobe. Der Vorsteuerabzug ist insoweit ebenfalls ausgeschlossen.

c. Vorträge, Kurse und Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art

Vorträge, Kurse und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von der Gemeinde Havixbeck im Sandsteinmuseum durchgeführt werden, können nach § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG steuerfrei sein. Hierzu zählen bspw. Veranstaltungen im Rahmen der Akademie am außeruniversitären Lernort, soweit die Gemeinde die Veranstaltungen organisiert und die Ein- nahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden. Der Vorsteuerabzug ist in die- sem Fall ausgeschlossen.

III. Handlungsempfehlung

Ein Vorsteuerabzug ist u.E. bereits nach geltender Rechtslage möglich, soweit die steuerpflichtigen Eingangsleistungen unmittelbar für steuerpflichtige Ausgangsumsätze verwendet werden. Dies kommt insb. bei der **Veranstaltungshalle** und bei der **Cafeteria** in Betracht. Für diejenigen Leistungen, die für das Museum und den außerschulischen Lernort bezogen werden, ist ein Vorsteuerabzug dagegen ausgeschlossen.

Es ist darauf zu achten, dass die Cafeteria im Falle einer Kooperation mit einem privaten Unternehmer einen **Verpachtungs-BgA** darstellt, um den Vorsteuerabzug zu erhalten. Bei der Veranstaltungshalle ist ggf. bei den Nutzungsverträgen nach § 9 UStG freiwillig zur USt zu optieren.

Für eine genauere steuerliche Einschätzung ist das Betreiberkonzept genauer zu erörtern und Musterverträge für die Nutzung der verschiedenen Bereiche zu entwickeln. Erst dann lässt sich eine genaue Quote der zuziehenden Vorsteuer ermitteln. Dies sollte bereits vor dem Baubeginn geschehen.

Um Unstimmigkeiten mit der Finanzverwaltung vorzubeugen, empfehlen wir jedenfalls eine Abstimmung mit dem zuständigen Finanzamt. Da der Sachverhalt noch nicht verwirklicht wurde, kommt auch eine Abstimmung im Rahmen einer verbindlichen Auskunft in Betracht.

Sollten zu den Ergebnissen der Stellungnahme oder den Handlungsempfehlungen Rückfragen bestehen, stehen wir Ihnen selbstverständlich – gerne auch telefonisch – zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen,

Concunia GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft



Christian Trost
Dipl.-Betriebswirt (FH), Steuerberater
Geschäftsführer der Concunia GmbH
Leiter der kommunalen Steuerabteilung

Münster, den 08.01.2018