



---

## Sachstand

---

### Umsatzsteuerliche Behandlung der kommunalen oder rekommunalisierten Abfallentsorgung

**Umsatzsteuerliche Behandlung der kommunalen oder rekommunalisierten Abfallentsorgung**

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 107/16  
Abschluss der Arbeit: 14. September 2016  
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

---

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

**Inhaltsverzeichnis**

<b>1.</b>	<b>Vorbemerkung</b>	<b>4</b>
<b>2.</b>	<b>Umsatzsteuerliche Behandlung der kommunalen bzw. rekommunalisierten Abfallentsorgung</b>	<b>5</b>
<b>3.</b>	<b>Änderung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) und Anwendung des § 2b UStG</b>	<b>5</b>
<b>4.</b>	<b>Übergangsregelung nach § 27 Abs. 22 Umsatzsteuergesetz (UStG)</b>	<b>6</b>
<b>5.</b>	<b>Fazit</b>	<b>6</b>

## 1. Vorbemerkung

Es ist die Frage zu klären, unter welchen Voraussetzungen die kommunale Abfallentsorgung umsatzsteuerpflichtig ist.

Die Abfallentsorgung gehört traditionell zu den Aufgaben der Daseinsvorsorge und kann auf öffentlich-rechtlicher oder auf privatrechtlicher Grundlage stattfinden. Nach § 20 des Kreislaufwirtschaftsgesetzes (KrWG) sind die öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger für die Entsorgung aller Abfälle aus privaten Haushalten sowie für Abfälle zur Beseitigung aus anderen Herkunftsbereichen zuständig.<sup>1</sup> Sie können zur Verwertung und Beseitigung der Abfälle gemäß § 22 KrWG Dritte beauftragen.

Die Entsorgung von Abfall aus privaten Haushaltungen ist eine hoheitliche und somit keine unternehmerische Tätigkeit. Es handelt sich hier um keinen Betrieb gewerblicher Art (BgA). Eine Besonderheit bei Abfällen aus privaten Haushalten stellen die Leichtverpackungen bzw. Verpackungsabfälle im Rahmen des Dualen Systems dar. Die Rücknahme dieser Verpackungen ist wirtschaftliche Tätigkeit, die im Rahmen eines BgA aufgrund privatrechtlicher Vereinbarungen durchgeführt wird. Ebenfalls einer wirtschaftlichen Tätigkeit (BgA) zuzuordnen sind die Einsammlung und Verwertung von Altpapier im Hinblick auf den Verpackungsabfall (die Entsorgung von Altpapier aus privaten Haushalten ist hoheitliche -, die Entsorgung der Verpackungsabfälle nach der Verpackungsverordnung obliegt dagegen dem Systembetreiber und ist wirtschaftliche Tätigkeit). Nach dem Elektro- und Elektronikgerätegesetz (ElektroG) ist der Betrieb einer Sammelstelle für Elektro- und Elektroaltgeräte hoheitliche Tätigkeit, die Entsorgung von Elektroschrott dagegen wirtschaftliche Tätigkeit. Die gegen Entgelt geleistete Abfallberatung zählt ebenfalls zu den wirtschaftlichen Tätigkeiten.<sup>2</sup>

Vor Inkrafttreten des KrWG im Jahre 2012 galt nach dem Kreislaufwirtschafts- und Abfallgesetz (KrW-/AbfG) die Entsorgung von Abfällen aus anderen Herkunftsbereichen (Gewerbemüll) als wirtschaftliche Tätigkeit. Nach dem neuen Abfallrecht werden die Abfälle zur Beseitigung aus anderen Herkunftsbereichen ebenfalls dem hoheitlichen Bereich zugeordnet und stellen keine wirtschaftliche Tätigkeit mehr dar. Lediglich die Verwertung dieser Abfälle ist eine wirtschaftliche Tätigkeit (BgA) dar.

Diese differenzierte Betrachtung der einzelnen Tätigkeiten bei der Abfallentsorgung ist notwendig für die umsatzsteuerliche Einordnung.

---

1 Kreislaufwirtschaftsgesetz vom 01.06.2012, § 20, Abs. 1

2 OFD Karlsruhe/ S270.6/256-St 213: Steuerliche Behandlung durch die öffentliche Hand vom 07.04.2015

## **2. Umsatzsteuerliche Behandlung der kommunalen bzw. rekommunalisierten Abfallentsorgung**

Die umsatzsteuerliche Behandlung ist davon abhängig, ob die Tätigkeiten auf öffentlich-rechtlicher oder auf privatrechtlicher Grundlage erfolgen.

Die Aufgaben der öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger, die hoheitlichen Charakter haben und keine unternehmerischen Tätigkeiten darstellen, werden auch umsatzsteuerlich als nichtunternehmerisch behandelt und sind steuerbefreit. Handelt dagegen ein öffentlich-rechtlicher Entsorgungsträger auf privatrechtlicher Grundlage, unterliegt er wie jeder BgA den allgemeinen steuerlichen Vorschriften und damit auch der Umsatzsteuer. Eine Steuerfreiheit würde gegenüber anderen wirtschaftlichen Unternehmern zu ungerechtfertigten Wettbewerbsvorteilen führen.

Die Entsorgung von Abfällen aus privaten Haushalten und die zur Beseitigung aus anderen Herkunftsbereichen (Gewerbemüll) als hoheitliche Tätigkeit ist in § 17 Abs. 1 KrWG mit der Pflicht zur Überlassung (Benutzerzwang) gesetzlich bestimmt.

## **3. Änderung des Umsatzsteuergesetzes (UStG) und Anwendung des § 2b UStG**

Mit dem Steueränderungsgesetz vom 2. November 2015<sup>3</sup> wurde das Umsatzsteuerrecht an unionsrechtliche Vorgaben des Art. 13 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL)<sup>4</sup> angepasst und dahingehend geändert, dass der bisherige § 2 Abs. 3 UStG aufgehoben und durch § 2b UStG ersetzt wurde.

Nach § 2 Abs. 3 UStG sind juristische Personen des öffentlichen Rechts nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig. Die Unternehmereigenschaft knüpft an das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art an.

Mit der Rechtsänderung durch die Neueinfügung des § 2b UStG wurden die Regelungen zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts neu gefasst. In dem neu gefassten § 2b UStG wird nicht mehr der gesamte Bereich der Besteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts geregelt, sondern nur einschränkend festgelegt, wann die Körperschaft kein Unternehmer ist. Nach § 2b UStG sind nur hoheitliche Tätigkeiten (Tätigkeiten der öffentlichen Gewalt) keine unternehmerischen Tätigkeiten. Neben der hoheitlichen Tätigkeit darf ihre Behandlung als Nichtunternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen (§ 2b Abs. 2 u. 3 UStG). Bei allen anderen selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeiten sind die juristischen Personen des öffentlichen Rechts Unternehmer. Selbständig ausgeübte Tätigkeiten mit Einnahmeerzielungsabsicht führen künftig zur Steuerpflicht. Die beiden Ausschlusskriterien - hoheitliche Tätigkeit und keine größeren Wettbewerbsverzerrungen - sind maßgebend für die Nichtunternehmereigenschaft.

---

3 BGBl. I 2015, S. 1834

4 Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem

#### 4. Übergangsregelung nach § 27 Abs. 22 Umsatzsteuergesetz (UStG)

In § 27 Abs. 22 UStG sind die Übergangsvorschriften zu dieser Rechtsänderung geregelt.

Die Änderung im Umsatzsteuerrecht ist formell am 1. Januar 2016 in Kraft getreten. Der neu eingefügte § 2b UStG ist auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden, anzuwenden.

Der bisherige § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung ist weiterhin rechtsgültig für Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden. Die Steuerpflicht entsteht erst für unternehmerische Tätigkeiten nach dem 31. Dezember 2016. Das bedeutet, dass die alte Regelung im Kalenderjahr 2016 weiterhin gilt und die Neuregelung des § 2b UStG frühestens ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden ist.

Darüber hinaus gibt es nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG die Option, gegenüber dem Finanzamt einmalig zu erklären, dass die alte Regelung nach § 2 Abs. 3 UStG für nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin angewendet werden kann. Die Optionserklärung ist dem Finanzamt bis zum 31. Dezember 2016 vorzulegen. Sie kann nur einheitlich für alle Tätigkeitsbereiche bzw. Leistungen abgegeben werden; eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche bzw. Leistungen ist nicht zulässig. Diese Erklärung kann mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres widerrufen werden.

Somit ist ab dem 1. Januar 2021 das alte Recht nach § 2 Abs. 3 UStG nicht mehr anwendbar.

Näheres zu der Übergangsregelung des § 27 Abs. 22 UStG ist dem Schreiben des BMF – III C 2 – S 7106/07/10012-06 vom 19. April 2016 unter dem folgenden Link zu entnehmen:

[http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/2016-04-19-aenderung-im-Bereich-der-unternehmereigenschaft-von-juristischen-personen-des-oeffentlichen-rechts-durch-steueraenderungsgesetz-2015-uebergangsregelung.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=1](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/2016-04-19-aenderung-im-Bereich-der-unternehmereigenschaft-von-juristischen-personen-des-oeffentlichen-rechts-durch-steueraenderungsgesetz-2015-uebergangsregelung.pdf?__blob=publicationFile&v=1)

#### 5. Fazit

Wird die Abfallentsorgung als hoheitliche Tätigkeit von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erbracht und ist sie dabei nicht unternehmerisch tätig, ist sie von der Umsatzsteuer befreit. Nur die unternehmerischen Tätigkeiten gemäß § 2 Abs. 1 UStG, die selbständig ausgeübt und bei denen Einnahmen erzielt werden, sind steuerbar. Die Neuregelung des § 2b UStG bezieht sich nur auf die hoheitlichen Tätigkeiten im Bereich der Abfallentsorgung.