

### Kleine Anfrage mit Antwort

#### Wortlaut der Kleinen Anfrage

der Abgeordneten Renate Geuter (SPD), eingegangen am 21.11.2011

#### **Irritationen bei der Umsatzbesteuerung der Tierkörperbeseitigung - Wer erstattet den Kommunen und der Tierseuchenkasse die Kosten für Steuernachzahlungen?**

Nach den Ausführungsbestimmungen zum Niedersächsischen Ausführungsgesetz zum Tierische Nebenprodukte-Beseitigungsgesetz (Nds. AGTierNebG) sind die Landkreise und kreisfreien Städte zuständige Körperschaften des öffentlichen Rechts für die Beseitigung von Vieh. Sie haben daher als Beseitigungspflichtige dafür die notwendigen Kosten zu tragen, die nach dem Abzug der Verwertungserlöse verbleiben. Wenn die Beseitigungspflicht auf privatrechtliche Beseitigungseinrichtungen übertragen wird, sind deren Kosten von den Beseitigungspflichtigen zu begleichen, 60 % der Kosten für die Beseitigung von Vieh werden von der Tierseuchenkasse erstattet.

Vor einigen Jahren wurde von den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die Frage aufgeworfen, ob die Kostenerstattungen der Beseitigungspflichtigen an die jeweiligen Tierkörperbeseitigungsanstalten als sogenanntes Entgelt von dritter Seite der Umsatzsteuer unterliegen. Um die sich aus dieser Auffassung ergebenden finanziellen Auswirkungen bei allen Beteiligten zu vermeiden, hat die Landesregierung am 20.10.2009 den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Nds. AGTierNebG eingebracht. Dieses Gesetz ist im Dezember 2009 vom Landtag verabschiedet worden. Mit der Änderung sollte die bisherige Intention des Landesgesetzgebers auch steuerrechtlich korrekt formuliert werden. Daher wurde der maßgebliche § 3 Abs. 3 Nds. AGTierNebG dahin gehend geändert, dass den Tierkörperbeseitigungsanstalten keine preisaußfüllenden Entgelte, sondern lediglich ein Defizitenausgleich gewährt wird, welcher nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Landkreise, kreisfreie Städte und Zweckverbände, die aufgrund dieser Gesetzesänderung von einer abschließenden rechtlich einwandfreien Regelung ausgehen konnten, haben allerdings in den letzten Wochen und Monaten erfahren müssen, dass die niedersächsische Steuerverwaltung zum Teil dazu übergegangen ist, entsprechende Ausgleichs der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Die Finanzverwaltung beruft sich dabei auf eine entsprechende Rechtsprechung, die nach ihrer Ansicht keinerlei Zweifel daran zulässt, dass Ausgleichszahlungen/Entschädigungen für Tierkörperbeseitigung an Unternehmen, die die Tierkörper beseitigen, als umsatzsteuerliches Entgelt anzusehen sind. Diese Rechtsauffassung hat der niedersächsische Finanzminister in der Sitzung des Haushaltsausschusses am 21.09.2011 ausdrücklich bestätigt.

Die Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände hat mit Schreiben vom 21.09.2011 darauf hingewiesen, dass bei einer Verfestigung dieser Auffassung in Niedersachsen Steuernachzahlungen in einer Größenordnung von 26 Mio. Euro zu leisten wären, die zunächst zu 100 % von den Kommunen zu tragen wären. In einem zweiten Schritt muss dann die Niedersächsische Tierseuchenkasse den Landkreisen und kreisfreien Städten 60 % der Kosten erstatten. Die kommunalen Spitzenverbände haben in diesem Zusammenhang die Erwartung geäußert, dass diese überraschende rückwirkende Steuererhebung sowohl im Interesse der Landwirtschaft als auch im Interesse der Kommunen durch das Land aufgefangen wird.

Vor diesem Hintergrund frage ich die Landesregierung:

1. Hat es bereits bei der Formulierung des Gesetzentwurfes zur Änderung des Nds. AGTierNebG Bedenken der niedersächsischen Finanzverwaltung gegeben und, wenn ja, welche?
2. Hat es im Laufe der Jahre 2010 und 2011 neue Sachverhalte bzw. Erkenntnisse gegeben, die zu einer Neueinschätzung bei der Umsatzbesteuerung für die Tierkörperbeseitigung geführt haben und, wenn ja, welche?

<sup>\*)</sup> Die Drucksache 16/4344 - ausgegeben am 04.01.2012 - ist durch diese Fassung zu ersetzen.

3. War der Landesregierung bei der Formulierung der Gesetzesänderung zum Nds. AGTierNebG im Oktober 2009 die Intention des Urteils des Finanzgerichts München vom 28.05.2009 (EFG 2009, 1972) bekannt, und, wenn ja, welche Schlussfolgerungen wurden daraus gezogen?
4. In welcher Größenordnung müssen in Niedersachsen insgesamt Umsatzsteuernachzahlungen erfolgen, wenn sich die Auffassung der Oberfinanzdirektion durchsetzt,
  - a) von den Landkreisen, kreisfreien Städten und Zweckverbänden und
  - b) von der Tierseuchenkasse?
5. Welche Folgen hätte eine mögliche Steuernachzahlung für die finanzielle Situation der Tierseuchenkasse Niedersachsen?
6. Welche Rechtswirkungen entfaltet die im Dezember 2009 beschlossene Änderung des Nds. AGTierNebG zurzeit?
7. Plant die Landesregierung eine weitere Änderung des Nds. AGTierNebG und, wenn ja, in welcher Hinsicht und zu welchem Zeitpunkt?
8. Wie sind gleichartige Sachverhalte in anderen Bundesländern geregelt?
9. Werden die Kosten für diese rückwirkende Steuererhebung entsprechend dem geäußerten Wunsch durch das Land aufgefangen und, wenn ja, in welchem Umfang?

(An die Staatskanzlei übersandt am 28.11.2011 - II/72 - 1164)

#### **Antwort der Landesregierung**

Niedersächsisches Finanzministerium  
- S 7200 – 243 – 32 1 -

Hannover, den 02.01.2012

Die Landwirtschaft hat in Niedersachsen, dem Agrarland Nr. 1 in Deutschland, eine herausragende wirtschaftliche und damit gesellschaftliche Bedeutung. Die Landesregierung sieht sich deshalb als Partner der Landwirtschaft und setzt sich dabei auch auf steuerlichem Gebiet für die Landwirtschaft ein, soweit dies nach geltendem Recht zulässig ist.

Im europäischen Vergleich nehmen die niedersächsischen Landwirte insbesondere im Bereich der tierischen Veredelung eine Spitzenposition ein. Grundlage hierfür ist u. a. eine ordnungsgemäße Tierkörperbeseitigung, die in Niedersachsen mit einem Höchstmaß an Verantwortung durchgeführt wird.

In der Vergangenheit hatten die niedersächsischen Landkreise und kreisfreien Städte die ihnen gesetzlich als eigene Hoheitsaufgabe zugewiesene Tierkörperbeseitigung zunächst selbst wahrgenommen. Sie waren hierbei nicht unternehmerisch tätig. Zur Erledigung ihrer Beseitigungsaufgaben bedienten sie sich teilweise privater Entsorgungsbetriebe als Erfüllungsgehilfen. Weil für die Entsorgung von Falltieren/verendetem Vieh von den Besitzern schon seit jeher keine Gebühren erhoben werden, wurden die Kosten für diese Geschäftsbesorgung von der Behörde erstattet. Die privaten Entsorgungsbetriebe unterlagen mit den erhaltenen Entgelten der Umsatzsteuer zum Regelsteuersatz. Da den betreffenden Landkreisen und kreisfreien Städten mangels Unternehmereigenschaft kein entsprechender Vorsteuerabzug zustand, waren sie mit der anfallenden Umsatzsteuer auf die Beseitigungsleistungen belastet.

Im Vorfeld der Novellierung des Tierische Nebenprodukte-Beseitigungsgesetz (TierNebG) und des Niedersächsischen Ausführungsgesetzes zum Tierische Nebenprodukte-Beseitigungsgesetz (Nds. AG TierNebG), welche Anfang 2004 aus zuwendungsrechtlichen Gründen erforderlich war, gingen die Landkreise und kreisfreien Städte zunehmend dazu über, die Pflichtaufgabe der Tierkörperbeseitigung auf die bisher als Erfüllungshilfen tätigen privaten Entsorgungsbetriebe zu übertragen.

Diese erbringen seither die Tierkörperbeseitigung als beliebene Unternehmer im eigenen Namen und für eigene Rechnung gegenüber dem Tierbesitzer.

Soweit es sich um die Beseitigung von sogenannten Falltieren handelt, ist es den beliebten Tierkörperbeseitigungsanstalten gesetzlich versagt, von den Besitzern ein angemessenes Entgelt zu erheben (§ 3 Abs. 3 Satz 1 und 2 Nds. AG TierNebG 2004). Die Tierkörperbeseitigungsanstalt erhält vielmehr die bei der Beseitigung eines Falltieres anfallenden Kosten abzüglich des erzielten Verwertungserlöses von dem betreffenden Landkreis oder der betreffenden kreisfreien Stadt erstattet (§ 3 Abs. 3 Satz 3 und 4 Nds. AG TierNebG 2004). Diese wiederum erhalten einen Teil der gewährten Zahlungen von der Niedersächsischen Tierseuchenkasse vornehmlich aus deren Gebühren- und Beitragsaufkommen ersetzt (§ 3 Abs. 5 Nds. AG TierNebG 2004).

In der Vergangenheit haben die Betreiber der in Niedersachsen ansässigen beliebten Tierkörperbeseitigungsanstalten diese Kostenerstattungen im Benehmen mit den Landkreisen und kreisfreien Städten als echten Zuschuss beurteilt, welcher nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Sie haben folglich in der Beleihung einen Weg gesehen, um die in der Vergangenheit angefallenen Umsatzsteuerbelastungen der öffentlichen Haushalte zu vermeiden.

Abweichend hiervon haben jedoch die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die Auffassung vertreten, dass es sich bei den Kostenerstattungen nach § 3 Abs. 3 Satz 3 und 4 Nds. AG TierNebG 2004 um ein Entgelt von dritter Seite für die Beseitigungsleistungen der Tierbeseitigungsanstalt gegenüber den Falltierbesitzern handelt, für das Umsatzsteuer abzuführen ist.

Um die sich aus dieser Entscheidung ergebenden finanziellen Auswirkungen bei allen Beteiligten zu vermeiden, hat die Landesregierung im Interesse der niedersächsischen Kommunen und der niedersächsischen Viehhalter das Gesetz zur Änderung des Nds. AG TierNebG vom 16.12.2009 initiiert, welches am 24.12.2009 in Kraft getreten ist. Mit diesem Gesetz wurde § 3 Abs. 3 Nds. AG TierNebG dahin gehend geändert, dass den Tierkörperbeseitigungsanstalten keine preisauffüllenden Entgelte, sondern lediglich ein Defizitausgleich gewährt wird, welcher nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Dies vorausgeschickt, beantworte ich die Kleine Anfrage im Namen der Landesregierung wie folgt:

Zu 1:

Bei der Formulierung des Gesetzesentwurfes zur Änderung des Nds. AG TierNebG hat es seinerzeit keine Bedenken der niedersächsischen Finanzverwaltung gegeben.

Zu 2:

Mit den BFH-Urteilen vom 18.12.2008 V R 38/06 (im Bundessteuerblatt - BStBl - 2009 II S. 749 veröffentlicht am 21.09.2009), 18.06.2009 V R 4/08 (im BStBl 2010 II S. 310 veröffentlicht am 09.04.2010) und vor allem mit dem Urteil vom 02.09.2010 V R 23/09, BFH/NV 2011 S. 458, erhielt das Bestehen von Verträgen für die umsatzsteuerliche Beurteilung von Zuwendungen der öffentlichen Hand eine Relevanz. In dem zuletzt genannten Urteil hat der BFH für den Fall einer beliebten Tierkörperbeseitigungsanstalt erstmals entschieden, dass der in einem Vertrag hergestellte Zusammenhang zwischen den Kostenerstattungen der Kommune und der Übertragung von Beseitigungspflichten zwingend zu einem Leistungsaustausch zwischen den Vertragsparteien führt.

Zu 3:

Das Urteil des Finanzgerichts München vom 28.05.2009 14 K 3176/06 ist dem Niedersächsischen Finanzministerium erst im Zuge seiner Veröffentlichung im Dezember-Heft der EFG 2009 (S. 1972) bekannt geworden. Die Landesregierung konnte deshalb die Intention des Urteils bei der Formulierung der Gesetzesänderung zum Nds. AG TierNebG im Oktober 2009 noch nicht berücksichtigen. Sie konnte bis dato davon ausgehen, dass eine Leistungserbringung in Form eines Defizitausgleichs der Umsatzsteuerpflicht nicht unterliege.

Zu 4:

Zahlenmaterial aus den niedersächsischen Finanzämtern liegt der Landesregierung nur für die hier ansässigen Betreiber der Tierkörperbeseitigungsanstalten und dort nur für Zeiträume bis einschließlich 2008 bzw. 2009 vor. Für diesen Personenkreis geht die Landesregierung derzeit von

Umsatzsteuernachzahlungen i. H. von rund 16,76 Mio. Euro aus. Hinzu kommen Zinsen nach § 233 a AO in Höhe von voraussichtlich rund 3,33 Mio. Euro. Aufgrund der im Nds. AG TierNebG vorgesehenen Ausgleichsverpflichtungen werden diese Steuer- und Zinsbelastungen zu 9,93 Mio. Euro von den Landkreisen und kreisfreien Städten in Niedersachsen und zu 9,76 Mio. Euro von der Niedersächsischen Tierseuchenkasse aufzufangen sein.

Nach Angaben der Niedersächsischen Tierseuchenkasse gegenüber dem Niedersächsischen Ministerium für Ernährung, Landwirtschaft, Verbraucherschutz und Landesentwicklung belaufen sich die Steuern und Zinsen für die Zeit von 2004 bis 2010 in einer Größenordnung von rund 26 Mio. Euro

- a) Gebietskörperschaften 10.3 Mio. Euro,
- b) Tierseuchenkasse 15.7 Mio. Euro.

Die Abweichungen dürften sich daraus ergeben, dass den Finanzämtern noch nicht für alle von der Tierseuchenkasse angegebenen Zeiträume Umsatzsteueranmeldungen von den Betreibern der Tierkörperbeseitigungsanstalten vorliegen.

Zu 5:

Nach Angaben der Niedersächsischen Tierseuchenkasse liegt der Kostenanteil Tierkörperbeseitigung bisher bei rund 30 % der Gesamtausgaben eines Jahres. Durch die Umsatzsteuernachforderung steigt der Anteil auf über 50 % der ursprünglich für 2011 kalkulierten Gesamtausgaben. Das bedeutet einen Beitragsanstieg um insgesamt ca. 20 %, was bei einzelnen Tierarten einem Anstieg von über 100 % entsprechen kann.

Zu 6:

Die in 2009 erfolgte Änderung des Nds. AGTierNebG erfolgte zur Klarstellung des Gewollten. Die Frage, ob durch die Änderung ein steuerlicher Vertrauenstatbestand geschaffen wurde, wird derzeit mit dem Bundesministerium der Finanzen geprüft.

Zu 7:

Eine Änderung des Nds. AGTierNebG ist derzeit nicht geplant.

Zu 8:

Die Kostentragung ist einer Umfrage in 2011 zufolge in den Ländern sehr unterschiedlich geregelt. Danach gibt es beispielsweise in Bayern, Hessen, Rheinland-Pfalz und Saarland eine Dreiteilung (1/3 Land; 1/3 Landkreise und kreisfreie Städte; 1/3 Falltierbesitzer/Tierseuchenkasse) in Mecklenburg-Vorpommern hingegen haben die Falltierbesitzer die Kosten zu 100 % zu tragen.

Eine Kostenregelung wie in Nds. nach der 40 % die Landkreise/kreisfreien Städte und 60 % die Tierseuchenkasse/Falltierbesitzer zu tragen haben, gibt es sonst nicht.

Zu 9:

Gegebenenfalls kann es gemäß Nds. AGTierNebG aus dem SRM-Geschehen für die Zeit vom 01.07.2004 bis 31.12.2005 zu einer Steuererstattung des Landes gegenüber der Tierseuchenkasse von maximal 0,7 Mio. Euro kommen. Diese würde aus dem planmäßigen Ansatz für die Tierseuchenkasse (Kap. 09 02, Titel 671 81) im Epl. 09 finanziert werden. Weitere Erstattungen des Landes sind rechtlich nicht begründbar.

Hartmut Möllring