

Fundstellen

# Steuersatz des Subunternehmers im genehmigten Linienverkehr mit Bussen

## Inhaltsverzeichnis

1. Rahmenbedingungen auf Grund des Personenbeförderungsgesetzes (PBefG)
  - 1.1. Genehmigungsurkunde lautet auf die Stadtwerke
  - 1.2. Genehmigungsurkunde lautet auf den Subunternehmer; es findet eine Betriebsführungsübertragung auf die Stadtwerke statt
  - 1.3. Gemeinsame Genehmigung
2. Steuersatz der Leistung des Subunternehmers an die Stadtwerke
3. Nichtbeanstandungsregelung

Diese Verfügung richtet sich an alle Bediensteten, die mit der Umsatzsteuer befasst sind.

Der Betrieb von Stadtbuslinien stellt eine zentrale Aufgabe der Städte und Kommunen im Bereich des öffentlichen Nahverkehrs dar. Betreiber der Stadtbuslinie sind in der Regel die Städte und Kommunen bzw. die Stadtwerke (in der Folge einheitlich als Stadtwerke bezeichnet). Mit der Durchführung der Aufgabe wird häufig ein externer Subunternehmer beauftragt. In letzter Zeit war der anzuwendende Steuersatz auf Ebene des Subunternehmers vermehrt Diskussionspunkt im Rahmen von Außenprüfungen. Für Beförderungen im genehmigten Linienverkehr mit Kraftfahrzeugen innerhalb einer Gemeinde oder wenn die Beförderungsstrecke nicht mehr als 50 Kilometer beträgt, ermäßigt sich die Steuer auf 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG).

Zur Anwendung des Steuersatzes auf Seiten des Subunternehmers und zur Höhe des Vorsteuerabzugs des Auftraggebers nehme ich wie folgt Stellung:

## 1. Rahmenbedingungen auf Grund des Personenbeförderungsgesetzes (PBefG)

Die Beförderung von Personen mit Kraftfahrzeugen im Linienverkehr (im Folgenden Buslinie) bedarf der Genehmigung (§ 2 Abs. 1 PBefG). Das PBefG bietet hierbei mehrere Varianten, wer Inhaber der Genehmigung sein kann.

### 1.1. Genehmigungsurkunde lautet auf die Stadtwerke

In der Regel beantragen die Stadtwerke die Genehmigung für den Betrieb der Buslinie, da diese auch gegenüber dem Fahrgast als Vertragspartner auftreten. Die Stadtwerke sind Betreiber der Buslinie und können unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG mit dem Steuersatz von 7 % abrechnen.

Im Verhältnis zum Subunternehmer existiert in der Regel nur eine zwischen dem Subunternehmer und den Stadtwerken abgeschlossene Subunternehmervereinbarung. Einer gesonderten Genehmigung durch die Regierung (= genehmigende Behörde) bedarf es nicht. Die Subunternehmervereinbarung ist gegenüber der genehmigenden Behörde auch nicht anzeigepflichtig.

Der Subunternehmer rechnet in der Regel mit den Stadtwerken nach einem festen Kilometersatz ab. Er trägt also kein Risiko bezüglich der Anzahl der durch Fahrgäste gelösten Tickets. Auch Leerfahrten werden vergütet.

## 1.2. Genehmigungsurkunde lautet auf den Subunternehmer; es findet eine Betriebsführungsübertragung auf die Stadtwerke statt

Die Genehmigung für den Betrieb der Buslinie kann alternativ auch auf den Subunternehmer aus-gestellt werden. Subunternehmer und Stadtwerke schließen in der Folge einen Betriebsführungsübertragungsvertrag gemäß § 2 Abs. 2 Nr. 3 PBefG. Gegenüber dem Fahrgast treten wiederum die Stadtwerke als Vertragspartner auf. Der Subunternehmer rechnet gegenüber den Stadtwerken nach einem festen Kilometersatz ab.

Abschn. 12.13 Abs. 5 Satz 3 UStAE regelt hierzu, dass die Stadtwerke gegenüber dem Fahrgast unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG mit dem Steuersatz von 7 % abzurechnen haben.

## 1.3. Gemeinsame Genehmigung

Die Genehmigung für den Betrieb der Buslinie kann auch von mehreren Personen gemeinsam beantragt werden (= gemeinsame Genehmigung). Der Linienverkehr kann in diesen Fällen nur gemeinsam (wohl als GbR) ausgeführt werden. In der Regel wird deshalb in den Fällen der gemeinsamen Genehmigung eine Betriebsführungsübertragung auf einen der (Mit-)Genehmigungsinhaber, im Regelfall die Stadtwerke, vorgenommen. Der Betriebsführer kann dann wiederum einen Subunternehmer mit der Durchführung der Leistung beauftragen.

Unstreitig hat derjenige, auf den die Betriebsführungsübertragung stattgefunden hat, gegenüber dem Fahrgast unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG mit 7 % abzurechnen.

## 2. Steuersatz der Leistung des Subunternehmers an die Stadtwerke

In den vorgenannten Konstellationen stellt sich jeweils die Frage des Steuersatzes für die Leistung des Subunternehmers gegenüber den Stadtwerken. § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG sieht für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes folgende Voraussetzungen vor:

- a. Beförderung von Personen
- b. im genehmigten Linienverkehr
- c. innerhalb einer Gemeinde oder einer Beförderungsstrecke von nicht mehr als 50 Km

Sofern die Voraussetzungen sämtlich erfüllt sind, hat der Subunternehmer mit einem Steuersatz von 7 % abzurechnen. Weist der Subunternehmer in seiner Rechnung unzulässig einen höheren Steuersatz aus, so schuldet er auch den Mehrbetrag nach § 14c Abs. 1 UStG. Der Vorsteuerabzug der Stadtwerke ist auf die materiell-rechtlich geschuldete **Steuer** begrenzt.

Fraglich war bislang insbesondere, ob der Subunternehmer, der nicht Genehmigungsinhaber ist bzw. die Betriebsführung übertragen hat, im genehmigten Linienverkehr tätig wird.

In seinem Urteil vom 23.9.2015 (Az.: V R 4/15) hat der BFH ausgeführt, dass die Vorschrift des § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG an die Leistungserbringung, nicht hingegen an den Leistenden anknüpft. Demnach können steuerbegünstigte Beförderungsleistungen durch einen Unternehmer erbracht werden, wenn die leistungsbezogenen Merkmale erfüllt sind, ohne dass der Unternehmer selbst Inhaber einer Genehmigung zu sein braucht oder dieser die Leistung selbst durchführt.

**Unter den weiteren Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG, die im Einzelfall geprüft werden müssen, unterliegt die Leistung des Subunternehmers somit dem ermäßigten Steuersatz.**

### 3. Nichtbeanstandungsregelung

Sofern die Beteiligten einvernehmlich hieran festhalten, wird es für Umsätze bis zum **31.12.2018** nicht beanstandet, wenn sowohl hinsichtlich der Besteuerung des Leistenden als auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers durch den Subunternehmer mit dem Steuersatz von 19 % abgerechnet wurde.

#### Normen:

UStG:12/2/10 UStG:14c/1 UStAE:12.13/5/3 PBefG:2/1 PBefG:2/2/3

#### Fundstellen:

BB-2018-0535