

Public Sector aktuell

Winter 2024/2025

Informationen für den öffentlichen Sektor

E-Rechnung und steuerliches IKS bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Mit dem Wachstumschancengesetz wurde die obligatorische Verwendung der elektronischen Rechnung (E-Rechnung) bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 01.01.2025 beschlossen. Wir hatten darüber in unserer letzten Ausgabe bereits berichtet. Die Einführung trifft nicht nur Unternehmen in Privatrechtsform, an denen juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) beteiligt sind, sondern auch unmittelbar die jPöR auf Bundes-, Landes- und kommunaler Ebene. Eine Relevanz für öffentliche Auftraggeber und somit auch Kommunen und kommunale Einrichtungen ergibt sich grundsätzlich nur für den fiskalischen Bereich bei einer umsatzsteuerrelevanten Leistung von jPöR an Unternehmen.

In erster Linie sind Vorkehrungen zu treffen, um künftig E-Rechnungen empfangen und verarbeiten zu können, und ferner sind Vorkehrungen zu treffen, E-Rechnungen erstellen zu können, soweit die jPöR über steuerbare und steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen abrechnet. Denn die Pflicht zur Erteilung einer E-Rechnung besteht unabhängig davon, ob eine umsatzsteuerbare Leistung auf zivilrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Grundlage ausgeführt wird. Das macht es erforderlich, dass man sich auf der einen Seite eingehend mit den bisherigen Prozessen zum Empfang und zur Verarbeitung von einge-

henden Rechnungen und auf der anderen Seite mit den Prozessen auf der Ausgangsseite (Leistungserstellung – Fakturierung) intensiv auseinandersetzt, um diese Prozesse für die Zukunft E-rechnungstauglich auszugestalten. Die Herausforderung für die jPöR wird es sein, die technische Infrastruktur für einheitliche elektronische Prozesse zum Umgang mit E-Rechnungen zu schaffen, die sicherstellen, dass die (umsatz-)steuerlichen Regeln von der jPöR eingehalten werden. Der Schwerpunkt sollte zunächst auf der Eingangsseite liegen, da es hier, anders als bei der Pflicht zur Erstellung von E-Rechnungen, keine Übergangsfristen gibt. Durch die (verpflichtende) Einführung der E-Rechnung könnte ein neuer Schub entstehen – hin zur digitalen Rechnungsverarbeitung.

Bedeutung des steuerlichen IKS

Um die steuergesetzlichen Anforderungen einschließlich der GoBD auch künftig erfüllen und potenzielle steuerliche Risiken von den jPöR abwenden zu können, rückt das steuerliche **interne Kontrollsystem (IKS)** mit der Einführung der E-Rechnung wieder in den Fokus. Gerade in der Übergangsphase zur Einführung der E-Rechnung wird es einen Mix aus E-Rechnungen und sonstigen Rechnungen in Papierform oder PDF-Form geben, die von der jPöR zu verarbeiten und zu archivieren sind.

Inhalt

E-Rechnung und steuerliches IKS bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts

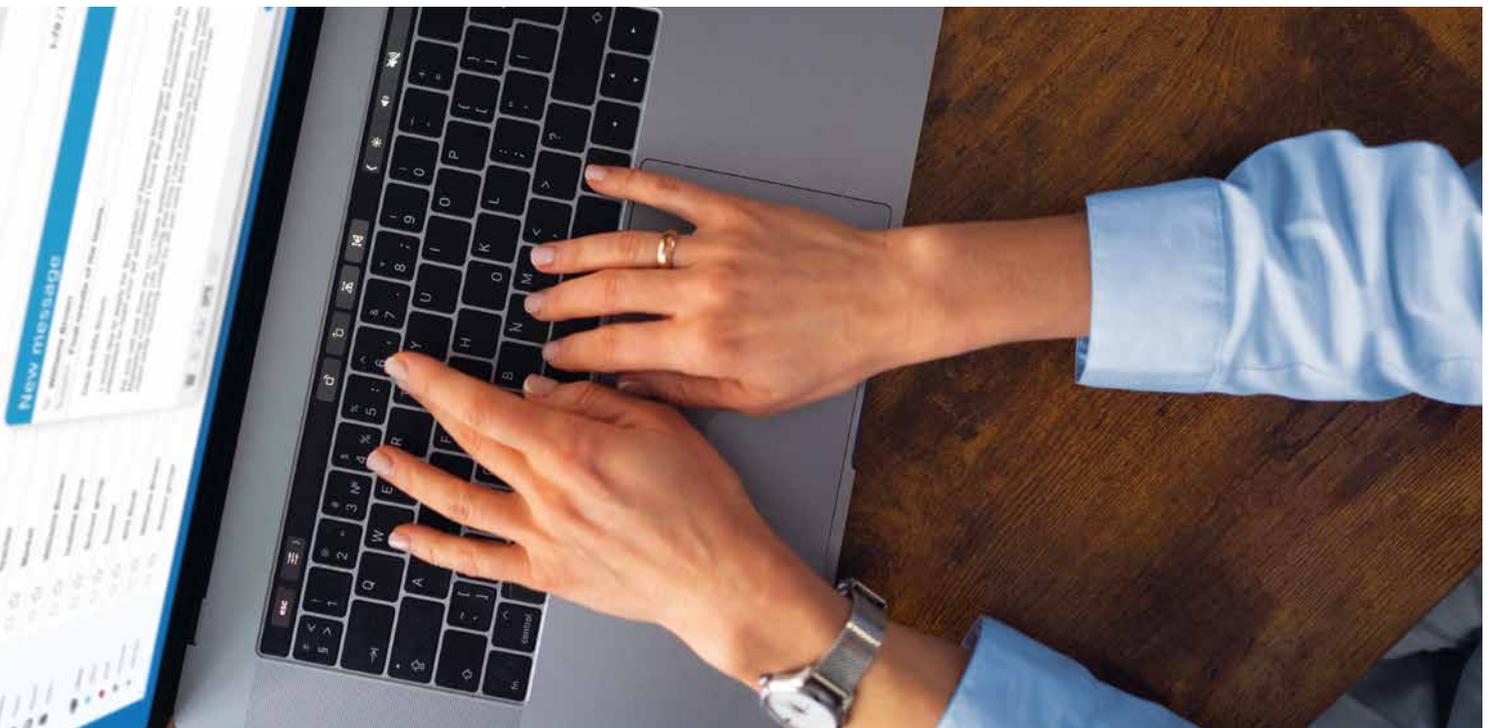
Gefährdung des Vorsteuerabzugs bei Sportanlagen – viel Lärm um nichts!

Umsatzsteuerliche Behandlung von Zuschüssen: Mit der Zahlung verbundene Zwecke rücken in den Mittelpunkt.

Umsatzsteuerliche Organschaft: Innenleistung nach EuGH nicht steuerbar!

Update CSRD: Was müssen kommunale Unternehmen in Privatrechtsform tun?

1	Grundstückserwerb eines interkommunalen Zweckverbands im Umlegungsverfahren unterliegt der Grunderwerbsteuer	6
3	Grundlegende Überarbeitung der AVBFernwärmeV	7
4	Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG für ehrenamtliche Aufsichtsratsstätigkeit	7
4	NIS-2 kommt – das müssen Betreiber kritischer Infrastruktur beachten!	8
5	Grunderwerbsteuer: Rechtssicherheit bei Übertragung von Grundstücken unter Beteiligung von Personengesellschaften	8
6	Impressum	8



Das gilt umso mehr, je dezentraler die jPÖR organisiert ist. Der Erfüllung sämtlicher steuerlicher Pflichten einschließlich des Erkennens und der zutreffenden Deklaration steuerlich relevanter wirtschaftlicher Betätigungen der jPÖR ist daher vermehrte Aufmerksamkeit zu widmen, um sich seitens der Finanzverwaltung nicht den Vorwürfen leichtfertiger Steuerverkürzung oder sogar einer Steuerhinterziehung auszusetzen.

Ein organisatorisches Konzept, das die jPÖR bei der Erfüllung ihrer steuerlichen Pflichten unterstützt und sicherstellt, dass sie die Steuergesetze und -vorschriften ordnungsgemäß einhält, wird auch als **Tax Compliance Management System (TCMS) bezeichnet**.

Ein TCMS umfasst sowohl inhaltliche Aspekte (z. B. die Definition von steuerlichen Pflichten und Aufgaben) als auch ein Managementsystem (z. B. die Organisation, Delegation und Überwachung von Verantwortlichkeiten). Das TCMS muss auf die Bedürfnisse, Größe und den Anforderungen einer öffentlichen Verwaltung und deren Spezifika zugeschnitten sein und neben der Aufdeckung, Eindämmung und Beherrschung von steuerlichen Risiken auch die Einhaltung von Steuergesetzen, die Erfüllung von steuergesetzlichen Pflichten und die Vermeidung von Haftungsrisiken gewährleisten.

Im Zuge der Einführung des **§ 2b UStG** und der **E-Rechnung** hat sich die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand wesentlich geändert und stellt die jPÖR vor große Herausforderungen. Die Neuregelungen wirken wie Durchlauferhitzer für die Weiterentwicklung eines bereits bestehenden oder den erstmaligen Aufbau eines TCMS.

Gerade jetzt bedarf es strukturierter Prozesse, die sich sowohl auf die Ausgangsseite (Umsatzsteuer) als auch auf die Eingangsseite (Vorsteuerabzug) konzentrieren. Letztendlich bedarf es der strukturierten Einbeziehung der gesamten Verwaltungsorganisation. Das macht die Einführung von Vertragsmanagement und Datenbank sowie die Einbeziehung von zentralen Ansprechpartnern in Steuerfragen erforderlich.

Empfohlene Maßnahmen zur Etablierung und Fortentwicklung

Für die Etablierung eines TCMS empfehlen wir, die folgenden Maßnahmen festzulegen und umzusetzen:

- Grundsätze für regelkonformes Verhalten (**Kultur, Verwaltungsstrategie**) der gesetzlichen Vertreter und Mitarbeiter definieren und dokumentieren,
- **Istzustand analysieren, Ziele des Tax-CMS festlegen** und potenzielle Risiken identifizieren, beispielsweise durch steuerfachliches Screening des bisherigen wirtschaftlichen und nicht-wirtschaftlichen Verwaltungshandelns und der dabei betroffenen möglichen steuerrelevanten Sachverhalte,
- **Organisationsrichtlinien**, Dienststanweisungen und Ähnliches in schriftlicher Form als gemeinsame Basis erarbeiten, in der Verantwortlichkeiten, Aufbau- und Ablauforganisation, Zusammenarbeit zwischen Abteilungen etc. konkret beschrieben sind,
- **Monitoring** zur Einhaltung von steuergesetzlich normierten Pflichten (Programm) entwickeln,
- weitere **Mitarbeitersensibilisierung** und Schulung von Mitarbeitern sowie regelmäßige Kommunikation,
- Einrichtung von **Prozesskontrollen** zur Fehlervermeidung.

Bei der Einführung bzw. Weiterentwicklung eines TCMS sollte sichergestellt werden, dass die aufgestellte TCMS-Verfahrensdokumentation die grundlegenden Bausteine zum Aufbau eines TCMS beinhaltet und angemessene Maßnahmen zur Wirksamkeit des Systems eingeführt wurden.

Zu erwähnen sei, dass das TCMS und die entsprechende Verfahrensdokumentation einer stetigen Weiterentwicklung und Anpassung unterliegen und insoweit ergriffene Maßnahmen und Prozesse regelmäßig im Rahmen eines Monitorings einer Wirksamkeitsprüfung unterzogen werden müssen. Für die Akzeptanz der Implementierung eines TCMS in der eigenen Verwaltung, mithin der Mitarbeitenden, die jene Einführung erstellen und unterstützen sollten, ist es aus unserer Sicht jedoch auch wichtig hervorzuheben, dass die internen Verwaltungsprozesse durch die Aufnahme und Verbesserung von Prozessen, die nicht ausschließlich durch steuerliche Implikationen getrieben sind, zu einem effizienten, digital gestalteten Verwaltungshandel beitragen.

Gefährdung des Vorsteuerabzugs bei Sportanlagen – viel Lärm um nichts!

Bereits in der ersten Jahreshälfte tauchte im Jahressteuergesetz 2024 eine neue Umsatzsteuerbefreiung für „in engem Zusammenhang mit Sport oder Körperertüchtigung stehenden sonstigen Leistungen von Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen, die Sport oder Körperertüchtigungen ausüben“ auf. Schon die Wortwahl zeigt, dass es sich dabei nicht um eine Regelung handelt, die auf den Grundgedanken des deutschen Umsatzsteuerrechts fußt – so wären beispielsweise die „Einrichtungen ohne Gewinnstreben“ eine Neuerung gewesen.

Die Regelung entspringt der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie und hätte insbesondere Streitigkeiten zwischen deutschen Sportvereinen und ihren Finanzämtern vermeiden sollen, weil die Befreiungsmöglichkeiten in diesem Bereich ausgeweitet würden. Für Sportvereine, die entgeltliche Leistungen in Zusammenhang mit der Sportausübung (z. B. Materialverleih) erbringen, eine gute Nachricht. Die öffentliche Hand wäre demgegenüber mit ihren Schwimmbädern, Turnhallen und anderen Sportanlagen von der geplanten Steuerbefreiung betroffen gewesen.

Im kommunalen Bereich hat die geplante Regelung stellenweise deshalb für Aufruhr gesorgt. Ausweislich der Gesetzesbegründung hätte die Steuerbefreiung nämlich auch für die Überlassung von Sportanlagen und auch wenn die Überlassung nicht direkt an die Sporttreibenden selbst, sondern an eine andere juristische Person erfolgt, gegolten. Das steht der aktuell gelebten Praxis entgegen: Üblicherweise werden kommunale Sportanlagen gegen ein – wenn auch eher geringes – Entgelt überlassen, beispielsweise an Sportvereine. Bei sorgfältiger Gestaltung wird dadurch der Vorsteuerabzug aus dem Bau und dem Unterhalt der Sportanlage ermöglicht.

Für viele Kommunen ist das ein wesentlicher Finanzierungsbaustein. Nicht nur, weil der Vorsteuerabzug zu einer sofortigen Entlastung führt und Umsatzsteuer aus den Entgelten erst im Laufe der Zeit abgeführt wird, sondern auch, weil die Entgelte in aller Regel insgesamt unter den Kosten für die Anlage liegen. Da die Umsatzsteuerbarkeit keine Gewinnerzielungsabsicht, sondern nur Einnahmenerzielungsabsicht voraussetzt, ist dieser Effekt systemgerecht. Kommt es zu einer zwingenden Steuerbefreiung, entfällt der Vorsteuerabzug. Für geplante Projekte steht damit eine erhebliche Steigerung der Baukosten im Raum.

Die Änderung hätte das Gegenteil dessen bewirkt, was bezweckt war. Sie hätte erhebliche finanzielle Risiken mit sich gebracht, insbesondere für Kommunen als Betreiber von Sportanlagen – und somit auch für die Menschen und Vereine als Nutzer der Sportstätten. Gerade bei sehr teuren Projekten wie der Errichtung, Instandsetzung oder Erneuerung von Turnhallen oder Schwimmbädern hätte die angedachte Neuregelung deshalb zu erheblichen Finanzierungslücken führen können.

Noch schlimmer für kürzlich fertiggestellte Projekte: Die Gesetzesänderung innerhalb des Berichtigungszeitraums von bis zu 10 Jahren hätte dazu geführt, dass bereits erstattete Vorsteuern (anteilig) wieder an das Finanzamt zurückbezahlt werden müssen. Anders als bei neuen Projekten hätten die betroffenen Kommunen keinen Entscheidungsspielraum mehr gehabt, sondern hätten sich mit überraschenden zusätzlichen Kosten konfrontiert gesehen.

Große Ratlosigkeit herrschte, weil unklar war, inwiefern Kommunen diesen unerwünschten Effekt vermeiden können. Insbesondere die Einordnung als Einrichtung ohne Gewinnstreben wurde zumeist als möglicher Hebel angesehen. Gleichzeitig wurden von verschiedenen Seiten erhebliche politische Bemühungen unternommen, die nachteilige Neuregelung abzuwenden. Trotz allem ist es lange sehr ruhig um das Thema geblieben.

Das hat sich Ende September geändert: Der Bundesrat hat sich mit Verweis auf die nachteiligen Wirkungen bei den Kommunen dafür ausgesprochen, die Einführung der Regelung nochmals fachlich zu prüfen und beispielsweise juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht pauschal als Einrichtungen ohne Gewinnstreben anzusehen oder jedenfalls eine Übergangsregelung vorzusehen, die zumindest eine Vorsteuerkorrektur bereits verwirklichter oder begonnener Projekte vermeidet.

Der Bundestag hat der Prüfbitt sowie einer Zurückstellung zugestimmt, sodass nach einigen bangen Monaten nun die berechtigte Hoffnung bestand, dass die Regelung zumindest noch nicht so schnell kommt und vielleicht sogar eine Umgestaltung stattfindet, die das Finanzierungsmodell aufseiten der Kommunen unangetastet lässt. Inzwischen hat sich die Bundesregierung nunmehr selbst dafür ausgesprochen, die Regelung wieder zu streichen.

Im Ergebnis also: Entwarnung auf ganzer Linie!



Umsatzsteuerliche Behandlung von Zuschüssen: Mit der Zahlung verbundene Zwecke rücken in den Mittelpunkt.

Diesen Sommer hat das Bundesfinanzministerium (BMF) den Umsatzsteueranwendungserlass betreffend die umsatzsteuerliche Behandlung von Zuschüssen geändert. Das BMF übernimmt eine schon etwas ältere Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH). Bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Zuschüssen gibt es in der Praxis immer wieder Unsicherheiten, weil die Abgrenzung von steuerbarem Leistungsentgelt und echtem Zuschuss nicht immer einfach ist.

Neu und wichtig ist die Klarstellung des BMF, dass nicht allein auf die bezuschusste Tätigkeit abgestellt werden darf, sondern vor allem auf die Person des Zuwendungsempfängers und das Förderziel. Dass der Zuwendungsempfänger mit dem Zuschuss eine Leistung an den Zuwendungsgeber erbringt, ist also nicht allein ausschlaggebend. Entscheidend ist vielmehr, ob die Tätigkeit des Zuwendungsempfängers für den Zahlenden als Leistungsempfänger bestimmt ist. Indiz dafür ist u. a. der vom Zahlenden verfolgte Zweck. Bisher vertrat die Finanzverwaltung die Ansicht, dass die Zwecke, die der Zahlende mit dem Zuschuss verfolgt, allenfalls Aufschluss darüber geben können, ob der für die Steuerpflicht erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Zahlung vorliegt. In der zugrunde liegenden BFH-Entscheidung ging es um die Frage, ob die Zahlungen einer Kommune an einen Sportverein als Entgelt für eine Leistung (Bewirtschaftung der gemeindlichen Sportanlage) oder aber als echter Zuschuss einzustufen sind.

Der BFH gab dem Verein – obwohl ein zweiseitiger Nutzungsvertrag geschlossen wurde – im Ergebnis Recht. Die Abgrenzung zwischen Entgelt und einem nicht steuerbaren echten Zuschuss muss sich auf die Person des Zuwendungsempfängers und das Förderziel beziehen. Im konkreten Fall lag ein nicht steuerbarer echter Zuschuss vor, weil

- der Verein nicht verpflichtet war, bestimmte Sportangebote vorzuhalten (z. B. die Überlassung der Sportanlage an Schulen) und
- es der Gemeinde gerade nicht darum ging, konkrete Betreiberleistungen für sich zu beziehen. Vielmehr wollte die Kommune den Verein aus strukturpolitischen Gründen in die Lage versetzen, eigenverantwortlich seiner gemeinnützigen Tätigkeit für die örtliche Gemeinschaft nachgehen zu können.

Der BFH weist darauf hin, dass der mit den Zahlungen verfolgte Zweck ausschlaggebend ist. Der Verein erhält die Zahlungen von der Gemeinde, damit der Verein sein Sportangebot aufrechterhalten kann. Der Verein sollte in die Lage versetzt werden, weiterhin tätig zu sein. Die Richter des BFH stellten dazu zunächst die Grundsätze der umsatzsteuerlichen Behandlung öffentlicher Zuschüsse fest. Danach ist Folgendes zu beachten:

- Entgeltliche Leistungen sind steuerbar, wenn zwischen dem Unternehmer (hier: Verein) und dem Leistungsempfänger (Kommune) ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründet, sodass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen ist.
- Für (Zuwendungs-)Verträge mit der öffentlichen Hand gelten dabei keine Besonderheiten.

- Bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen kann der erforderliche Leistungsaustausch fehlen, wenn die Zahlung lediglich der Förderung der Tätigkeit des Zahlungsempfängers allgemein – aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen – dient.
- Erbringt ein Unternehmer in Erfüllung eines gegenseitigen Vertrags mit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts fest vereinbarte Leistungen gegen Entgelt, ist grundsätzlich von einem steuerbaren Leistungsaustausch auszugehen.

Für den BFH waren für seine Entscheidung zwei zentrale Beurteilungskriterien ausschlaggebend:

- Die Gemeinde zog keinen wirtschaftlichen Vorteil aus der Sportanlagenüberlassung. Es fehlte also an einer Leistung des Vereins an die Gemeinde.
- Die Zahlungen zielten in der Hauptsache auf die Förderung der Tätigkeit des Sportvereins im Allgemeinen und waren nicht Entgelt für die Pflege der Anlagen.

Nach Überzeugung des BFH muss die Zielsetzung gemeinnütziger Einrichtungen gesondert beachtet werden. Die Abgrenzung zwischen Entgelt und einem nicht steuerbaren echten Zuschuss wird dabei u. a. nach der Person des Zuwendungsempfängers und nach dem Förderungsziel vorgenommen. Das BMF hebt nunmehr die Tatsache, indem es dieses Urteil zitiert, hervor, dass der Verein an die Gemeinde keine konkreten Betreiberleistungen – z. B. die Vorhaltung bestimmter Sportangebote – erbringen musste. Die Gemeinde verfolgte mit diesen Zahlungen vielmehr den Zweck, die Tätigkeit des Vereins allgemein zu fördern und ihn in die Lage zu versetzen, seine gemeinnützige Tätigkeit auszuüben. Deswegen lag ein echter nicht steuerbarer Zuschuss vor.

Zuwendungsempfänger und Förderziel stehen nunmehr im Fokus. Ab sofort ist in allen noch offenen Fällen

- die Abgrenzung zwischen einem Entgelt für eine Leistung an den Zuschussgeber und einem nicht steuerbaren echten Zuschuss vor allem nach der Person des Bedachten und dem Förderziel vorzunehmen.
- Weiterhin ist bei Zuschüssen ab sofort entscheidend, ob dem Zuschussgeber eine bestimmte Leistung zugewendet werden soll oder ob vielmehr die Tätigkeit des Zuwendungsempfängers nicht für den Zahlenden als Leistungsempfänger bestimmt ist. Hierbei kann als Indiz aber der vom Zahlenden verfolgte Zweck dienen.

Damit stellt das BMF klar, dass Förderauflagen, die bestimmte Leistungen des Zuwendungsempfängers vorsehen, nicht zwingend zu einem Leistungsaustausch mit dem Zuwendungsgeber führen. Immer muss geprüft werden, welche Förderziele im Vordergrund stehen und welche – z. B. gemeinwohlorientierte – Ausrichtung die Tätigkeit des Zuwendungsempfängers insgesamt hat.

Umsatzsteuerliche Organschaft:

Innenleistung nach EuGH nicht steuerbar!

Mit einem Urteil im Jahr 2022 hatte der Europäische Gerichtshof (EuGH) für Irritationen gesorgt, weil danach die Möglichkeit, den Organträger zum Steuerpflichtigen zu bestimmen, voraussetzte, dass keine Steuerverluste drohen. Daraus meinte der deutsche Bundesfinanzhof (BFH) zu lesen, dass auch Innenleistungen im Rahmen einer Organschaft der Umsatzsteuer zu unterwerfen wären – eine Sichtweise, die gerade auch im Bereich der öffentlichen Hand eine verbreitete Umsatzsteuergestaltung zu Fall gebracht hätte.

Dieser Sichtweise ist der EuGH diesen Sommer nun jedoch entgegengetreten. Eindeutig und sehr klar hat das Gericht entschieden, dass gegen Entgelt erbrachte Leistungen zwischen Personen, die ein und derselben Mehrwertsteuergruppe angehören, die aus rechtlich selbstständigen, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbundenen Personen besteht und von einem Mitgliedstaat als einzige Steuerpflichtige bestimmt wird, selbst dann nicht der Mehrwertsteuer unterliegen, wenn die vom Empfänger dieser Leistungen geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden darf. Zwar steht noch die Entscheidung des BFH aus, doch dürfte dieser dem EuGH angesichts der klaren Urteilsgründe ähnlich eindeutig folgen.

Dem EuGH-Urteil lagen zwei Fragen des V. Senats des BFH im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens zugrunde. So stellt der BFH die Frage, ob die Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Steuerpflichtigen dazu führe, dass entgeltliche Leistungen zwischen diesen Personen nicht dem Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer unterliegen, also die Frage, ob sogenannte Innenumsätze im Organkreis nicht umsatzsteuerbar seien. Des Weiteren fragt der BFH, ob eine Umsatzsteuerbarkeit der Innenumsätze zumindest dann in Betracht komme, wenn der Leistungsempfänger selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Der EuGH bestätigt daraufhin mit seinem Urteil, dass innerorganschaftliche Umsätze nicht umsatzsteuerbar sind.

Eine abweichende Entscheidung hätte gravierende finanzielle Folgen haben können. Sämtliche Innenumsätze, die nicht aufgrund einer expliziten Steuerbefreiungsnorm isoliert betrachtet steuerfrei gewesen wären, hätte man der Umsatzsteuer unterwerfen müssen. Die umsatzsteuerliche Organschaft behält somit ihre praktische Bedeutung, über die sie bereits in der Vergangenheit verfügte.

Der wesentliche Anwendungsbereich der umsatzsteuerlichen Organschaft bestand und besteht darin, die Entstehung von Umsatzsteuer zwischen den Beteiligten zu verhindern. Das hat dann materielle Bedeutung, wenn der jeweilige Leistungsempfänger über keine Berechtigung zum vollständigen Vorsteuerabzug verfügt und somit die ihm gegenüber entstehende Umsatzsteuer zu einer wirtschaftlichen Belastung führen würde. Die umsatzsteuerliche Organschaft bleibt somit weiterhin ein attraktives Gestaltungsinstrument für Unternehmen, die kein volles Vorsteuerabzugsrecht haben. Allerdings ist zu beachten, dass die Verwendung bezogener Eingangsleistungen für Zwecke einer nicht (voll) zum Vorsteuerabzug berechtigten Einheit auch im Organkreis den Vorsteuerabzug aus der Eingangsleistung insoweit ausschließt. Die positiven Effekte betreffen damit in erster Linie Leistungen, bei denen keine substantiellen, mit Vorsteuer



belasteten Eingangsleistungen bezogen werden. Hierzu gehören insbesondere Leistungen, die in großem Umfang von einer Einheit des Organkreises mit eigenem Personal ausgeführt werden, aber auch Leistungen, bei denen Vorleistungen in großem Umfang steuerfrei sind, z. B. weil eine Immobilie steuerfrei vermietet wird. Sind die Eingangsleistungen dagegen selbst mit Vorsteuer belastet, beschränkt sich der steuerliche Effekt der Nichtsteuerbarkeit auf die Differenz zwischen der Bemessungsgrundlage der Eingangsleistungen und der Bemessungsgrundlage der Ausgangsleistung.

Die zweite Vorlagefrage, ob etwas anderes gelte, wenn dem Leistungsempfänger des Innenumsatzes kein Recht auf Vorsteuerabzug zustehe, verneinte der EuGH. Auch insoweit bestätigt der EuGH die jahrzehntelange Auffassung der Finanzverwaltung und der Finanzrechtsprechung, dass Innenumsätze stets umsatzsteuerlich irrelevant sind – und das unabhängig von der Frage, ob dem Leistungsempfänger im Organkreis ein Vorsteuerabzug zusteht oder nicht. Dabei spielt es ausdrücklich keine Rolle, ob die Einheit des Organkreises, die die jeweilige Leistung empfängt, isoliert betrachtet zum Vorsteuerabzug berechtigt wäre oder nicht. Der EuGH betont, dass sich die Rechtsfolge der Nichtsteuerbarkeit daraus ableiten lässt, dass es bei einer Organschaft nur einen Steuerpflichtigen gibt, womit steuerbare Leistungen zwischen den beteiligten Personen nicht in Betracht kommen.

Dennoch dürfte sowohl für die Finanzverwaltung als auch für den Gesetzgeber Handlungsbedarf bestehen. So bedarf der Umsatzsteueranwendungserlass insofern der Anpassung, als sämtliche Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger stets von diesem finanziell beherrscht sein müssen. Diese Auffassung hat der EuGH bereits im Jahr 2021 verworfen; auch der BFH änderte 2023 folgerichtig seine.

Darüber hinaus scheint es geboten, die Organschaft rechtssicherer auszugestalten und die vom EuGH bereits kritisch bewertete Eingliederung im Sinne eines Über- und Unterordnungsverhältnisses durch den weiter gefassten Begriff der engen Beziehungen zu ersetzen.

Update CSRD: Was müssen kommunale Unternehmen in Privatrechtsform tun?

In unserer letzten Ausgabe hatten wir berichtet, dass das Bundesjustizministerium den Regierungsentwurf zur Umsetzung der EU-CSRD-Richtlinie in nationales Recht vorbereitet. Der vorliegende Gesetzentwurf wird zwar „umständehalber“ 2024 voraussichtlich nicht mehr verabschiedet werden. Die nachfolgenden Ausführungen gelten gleichwohl, weil die Verabschiedung eines CSRD-Umsetzungsgesetzes durch den im Februar 2025 neu gewählten Bundestag bis Ende 2025 erfolgen muss.

Die künftige Pflicht, den Lagebericht für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2025 beginnen, um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erweitern, trifft nach den handelsrechtlichen Vorschriften unmittelbar nur große Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkte Personengesellschaften, die die handelsrechtlichen Schwellenwerte für große Gesellschaften überschreiten. Kleine und mittelgroße Gesellschaften in privater Hand müssen künftig keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellen und prüfen lassen. Unklar ist, ob das entsprechend auch für kleine oder auch mittelgroße Gesellschaften in kommunaler Hand gilt.

Hintergrund ist, dass die kommunalrechtlichen Vorschriften vieler Bundesländer (bisher) regelmäßig anordneten, dass auch kleine und mittelgroße Gesellschaften ihre Jahresabschlüsse und Lageberichte entsprechend den Vorschriften für große Kapitalgesellschaften aufstellen müssen. Für kleine und mittelgroße Gesellschaften schließt sich deshalb die Frage an, ob sie damit mittelbar zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sind. Das ist im Schrifttum die herrschende Meinung, sodass sich im Verhältnis zu Unternehmen vergleichbarer Größe in privater Hand eine Ungleichbehandlung der kleinen und mittelgroßen

Unternehmen der öffentlichen Hand ergeben würde. Bisher haben nur die Bundesländer Nordrhein-Westfalen, Bayern, Schleswig-Holstein, Thüringen und Mecklenburg-Vorpommern durch eine Anpassung oder zumindest die beabsichtigte Anpassung ihrer kommunalrechtlichen Regelungen reagiert.

Während Schleswig-Holstein und Mecklenburg-Vorpommern dem Ansatz auf Bundesebene folgen, der unter Beibehaltung der strengeren Rechnungslegungsvorschriften für große Kapitalgesellschaften lediglich punktuell die Nachhaltigkeitsberichterstattung ausnimmt, ist Nordrhein-Westfalen mit dem 3.NKF-WG sogar noch weiter gegangen: Hier dürfen kleine kommunale Gesellschaften auf die Aufstellung des Lageberichts ganz verzichten, mittelgroße kommunale Gesellschaften stellen den Lagebericht ohne Nachhaltigkeitsbericht auf. Allerdings tritt der gewünschte Erfolg, auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei kleinen und mittelgroßen Gesellschaften verzichten zu dürfen, nicht automatisch durch die gesetzlichen Änderungen ein. Vielmehr ist es regelmäßig erforderlich, eine Anpassung des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung an die neuen kommunalrechtlichen Rahmenbedingungen vorzunehmen, um die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu vermeiden. Unsere Erfahrungen in Nordrhein-Westfalen zeigen, dass eine große Bereitschaft aufseiten der Gremien (Aufsichtsrat, Rat etc.) besteht, der Änderung zuzustimmen. Aus Sicht der Gleichbehandlung bleibt zu wünschen, dass auch die restlichen Bundesländer – soweit erforderlich – kurzfristig Gesetzesinitiativen ergreifen, um es den kleinen und mittelgroßen kommunalen Gesellschaften auch dort zu ermöglichen, auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung zu verzichten.

Grundstückserwerb eines interkommunalen Zweckverbands im Umlegungsverfahren unterliegt der Grunderwerbsteuer

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass der Eigentums-erwerb von Grundstücken durch einen Zweckverband im Umlegungsverfahren nicht von der Grunderwerbsteuer befreit ist, wenn dieser am Umlegungsverfahren nicht mit eigenen Grundstücken teilgenommen hat.

Im Urteilsfall hatte der von drei Kommunen gegründete Zweckverband die Aufgabe, ein Gewerbegebiet (ca. 24 ha) zu planen und zu erschließen. Das vom Zweckverband eingeleitete Umlegungsverfahren betraf überwiegend Grundstücke von Privatpersonen und lediglich im Umfang von ca. 3,5 ha Grundstücke der Kommunen, die den Zweckverband gegründet hatten. Nach Abschluss des Umlegungsverfahrens war der Zweckverband Eigentümer der Gesamtfläche.

Die bisherigen Eigentümer erhielten Ausgleichszahlungen. Der Auffassung des Zweckverbands, dass sich aus den Grunderwerbsteuerlichen Regelungen eine vollständige Steuerbefreiung ergeben müsse, da es sich bei dem Grundstückserwerb im Umlegungsverfahren lediglich um einen abgekürzten Leistungsweg handele, hat sich der BFH

nicht angeschlossen. Nach Ansicht des BFH handelt es sich um einen steuerpflichtigen Erwerb, der nicht unter die Steuerbefreiung für Umlegungsverfahren fällt. Zudem sei eine erweiterte Auslegung dieser Befreiung nicht zulässig. Eine Zusammenschau der Befreiungstatbestände war im Urteilsfall nicht möglich, da die Voraussetzungen eines abgekürzten Leistungswegs nach Ansicht des BFH nicht erfüllt waren.



Grundlegende Überarbeitung der AVBFernwärmeV

In den mehr als 40 Jahren seit dem Inkrafttreten der Verordnung über Allgemeine Bedingungen für die Versorgung mit Fernwärme (AVBFernwärmeV) im Jahr 1980 gab es große Veränderungen in der Wärmeversorgung.

Die AVBFernwärmeV wurde in dieser Zeit aber nur wenig verändert und ist deshalb in vielen Punkten nicht mehr zeitgemäß. Aus genau diesem Grund beabsichtigt das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz eine grundsätzliche Überarbeitung der AVBFernwärmeV. Mit dem im Juli veröffentlichten Referentenentwurf erfolgen Anpassungen und Ergänzungen der AVBFernwärmeV mit dem Ziel, die Transparenz und die Verbraucherrechte zu steigern sowie eine Angleichung an die Regelungen in der Gas- und Stromgrundversorgungsverordnung zu

erreichen. Nach Ansicht des Fernwärme-Spitzenverbands AGFW ist mit diesem Referentenentwurf ein angemessener Ausgleich zwischen den Interessen der Wärmekunden und den Versorgungsunternehmen gelungen. Die neuen Regelungen werden auch auf Versorgungsverträge anwendbar sein, die vor dem Inkrafttreten der neuen Verordnung abgeschlossen wurden. Das gilt mit einer Verzögerung von einem Jahr bzw. 18 Monaten auch für die Veröffentlichungs- und Informationspflichten und die neuen Preisänderungsklauseln. Die Erfüllung der Informationspflichten, deren Daten in vielen Fällen auch für die Nachhaltigkeitsberichterstattung Verwendung finden können, ist mit einem erheblichen Mehraufwand für die Unternehmen verbunden. Daher wäre eine Begrenzung auf das notwendige Maß im weiteren Verlauf des Verabschiedungsprozesses wünschenswert.

Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG für ehrenamtliche Aufsichtsratstätigkeit

Ein kürzlich ergangenes Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) behandelt die Frage der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG für eine nebenberufliche ehrenamtliche Tätigkeit als Aufsichtsrat einer kommunalen GmbH. Die Kläger, ein Ehepaar, wurden für das Jahr 2015 gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger war hauptberuflich als Rechtsanwalt tätig und nebenberuflich Mitglied des Aufsichtsrats der Q GmbH, einer Gesellschaft, die kommunale Pflichtaufgaben der Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung wahrnimmt.

Die Stadt D, Mehrheitsgesellschafterin der Q GmbH, entsandte den Kläger in den Aufsichtsrat. Für seine Tätigkeit erhielt der Kläger eine Aufwandsentschädigung von 620 € und hatte Ausgaben von 224,70 €. Das Finanzamt setzte die Einkünfte aus der Aufsichtsratstätigkeit nach Abzug der Aufwendungen als Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit an.

Das Finanzgericht (FG) gab der Klage hinsichtlich der Steuerfreiheit der Einkünfte statt, was das Finanzamt mit seiner Revision anfocht. Der BFH wies die Revision des Finanzamts zurück und bestätigte die Steuerfreiheit der Einkünfte nach § 3 Nr. 26a EStG. Der BFH stellte fest, dass eine Tätigkeit im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts jedenfalls dann gegeben ist, wenn der Steuerpflichtige nach außen für die juristische Person des öffentlichen Rechts aufgrund eines förmlichen Bestellungsakts als deren Vertreter auftritt. Daher bejahte der BFH im vorliegenden Fall, dass die Tätigkeit des Klägers im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erfolgte und somit steuerfrei ist. Ergänzend hierzu stellte der BFH ebenfalls fest, dass die Steuerbefreiung nicht davon abhängt, aus welchem Vermögen das Entgelt stammt oder ob die Tätigkeit gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke fördert.



NIS-2 kommt – das müssen Betreiber kritischer

Infrastruktur beachten!

Mit dem NIS-2-Umsetzungs- und Cybersicherheitsstärkungsgesetz (NIS2UmsuCG) als nationales Umsetzungsgesetz für die EU-Richtlinie NIS-2 wird sich der Kreis der betroffenen Unternehmen stark erweitern und weit über die bisherigen KRITIS-Einrichtungen hinausgehen, da die Anwendungskriterien wesentlich niederschwelliger sind. Zu den betroffenen Sektoren zählen insbesondere die Trinkwasserversorgung, die Elektrizitäts-, Gas- und Wärmeversorgung sowie die Abwassersammlung und -behandlung. Die NIS-2-Richtlinie verfolgt das Ziel, die Sicherheit und Resilienz kritischer Infrastrukturen in der EU zu verbessern. Das geschieht durch die Einführung strengerer Sicherheitsanforderungen und Meldepflichten für die Betreiber. Angesichts der zunehmenden Bedrohung durch Cyberangriffe und der steigenden Abhängigkeit von digitalen Infrastrukturen ist eine einheitliche und robuste Sicherheitsstrategie erforderlich. NIS-2 stellt sicher, dass Unternehmen präventive Maßnahmen ergreifen und im Fall eines Vorfalls schnell und effektiv reagieren können.

Geltungsbereich

Momentan wird mit rund 30.000 betroffenen Unternehmen in Deutschland gerechnet, wobei diese Zahl auch noch steigen könnte, da die im Risikomanagement explizit erwähnten Lieferketten mit betrachtet

werden müssen. Fällt Ihr Unternehmen nach Durchführung einer Betroffenheitsanalyse in den Geltungsbereich, sollten betroffene Prozesse identifiziert und eine Projektgruppe mit den Verantwortlichen eingerichtet werden.

Maßnahmen zum Risikomanagement im Bereich Cybersicherheit

Laut NIS-2-Richtlinie müssen „besonders wichtige Einrichtungen geeignete, verhältnismäßige und wirksame technische und organisatorische Maßnahmen ergreifen, um Störungen der Verfügbarkeit, Integrität, Authentizität und Vertraulichkeit der informationstechnischen Systeme, Komponenten und Prozesse zu vermeiden“.

Die geforderten Maßnahmen reichen von Konzepten für Risikoanalysen über Krisenmanagement bis zu konkreten Anforderungen wie der Umsetzung von Multifaktor-Authentifizierungen. Zusammenfassend lässt sich sagen, dass die Umsetzung der NIS-2-Richtlinie nur mit einem effektiven Informationssicherheitsmanagementsystem (ISMS) erreicht werden kann.

Sollte Ihr Unternehmen bereits ein ISMS im Einsatz haben oder sogar ISO-27001-zertifiziert sein, lässt sich daran anknüpfen. Andernfalls wird die Implementierung eines ISMS dringend empfohlen.

Grunderwerbsteuer: Rechtssicherheit bei

Übertragung von Grundstücken unter Beteiligung

von Personengesellschaften

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPEG) wurde das Gesamthandsprinzip bei Personengesellschaften abgeschafft. Das hat auch Einfluss auf die Grunderwerbsteuer:

Bisher sind Grundstücksübertragungen zwischen Gesellschaftern und deren Personengesellschaften oder zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften grunderwerbsteuerlich befreit. Voraussetzung dafür ist allerdings eine 10-jährige Behaltensfrist für die Anteile an der aufnehmenden Personengesellschaft. Da Personengesellschaft

ten neuerdings kein „Gesamthandsvermögen“ mehr haben, stand die Frage im Raum, ob durch MoPEG diese Behaltensfristen automatisch gerissen werden. Es gibt zwar eine Übergangsregelung, die bis Ende 2026 gilt; aber auch diese hätte das Problem nur aufgeschoben. In der aktuellen Fassung des Jahressteuergesetzes 2024 wird nun explizit geregelt, dass das MoPEG keinen Einfluss auf noch laufende Fristen hat. Somit stehen schon erfolgte Übertragungen nicht mehr im Feuer und neue Übertragungen können noch bis Ende 2026 grunderwerbsteuerfrei vorgenommen werden.

IMPRESSUM

Herausgeber

FALK GmbH & Co KG · Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft
Im Breitspiel 21 · 69126 Heidelberg

V.i.S.d.P.

WP/StB Markus Schmidtke
FALK GmbH & Co KG · Im Breitspiel 21 · 69126 Heidelberg

Konzeption und Realisation

MEINDERS & ELSTERMANN GmbH & Co.KG

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Rechtsstand: 15.12.2024