

PUBLIC SEKTOR

Änderung Kommunales
Abgabengesetz (KAG)

Nachhaltigkeits-
berichterstattung

Umsatzsteuer



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,
mit dem neuen Newsletter verbinden wir die besten Wünsche für das Jahr 2023, auch wenn dieses Jahr uns alle wegen der multiplen Krisenlage vor besondere Herausforderungen stellen wird.

Zu den ständigen veränderten Anforderungen tragen die Gesetzgeber und die Rechtsprechung bei. Eine Zusammenstellung der neuesten Entwicklungen aus dem Haushaltsrecht und der Rechnungslegung, der Besteuerung und rechtlichen Fragestellungen haben wir wieder für Sie aufbereitet.

Wir freuen uns auf die weitere Zusammenarbeit.

Ihnen eine erkenntnisreiche Lektüre.

Ihr BDO Team



ANDREAS JÜRGENS
Geschäftsführer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

ÜBER BDO

BDO zählt mit über 2.000 Mitarbeitern an 27 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahen Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.

Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), das mit über 111.000 Mitarbeitern in 167 Ländern vertreten ist.

HERAUSGEBER

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Fuhrentwiete 12
20355 Hamburg
www.bdo.de

© BDO AG

HINWEIS AN DEN LESER

Die aktuelle Information „Public Sektor“ sowie zahlreiche weitere BDO Publikationen stehen für Sie auch im Internet bereit unter www.bdo.de.

Mit unserem „Public Sektor“ berichten wir über Entwicklungen bei öffentlichen Institutionen in der Verwaltungsführung, im Haushalts- und Rechnungswesen, im IT-Bereich sowie im Steuerrecht und öffentlichem Wirtschaftsrecht.

Die Autoren haben diese Informationen mit größter Sorgfalt zusammengestellt. Wir bitten aber um Verständnis dafür, dass die BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt. Bitte beachten Sie, dass es sich bei dem „Public Sektor“ nur um allgemeine Hinweise handeln kann, die die Prüfung und erforderliche individuelle Beratung eines konkret zu beurteilenden Sachverhalts nicht zu ersetzen vermögen.

Für Rückfragen und Ihre persönliche Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gerne zu Verfügung.

INHALTSVERZEICHNIS

1. Führung und Steuerung.....	3
1.1. Nachhaltigkeit in öffentlichen Verwaltungen managen - erlebt das Neue Steuerungsmodell eine Renaissance?	3
2. Rechnungslegung und Haushaltsrecht	4
2.1 Gebäudeabschreibung nach dem Jahressteuergesetz 2022	4
3. Öffentliches Wirtschaftsrecht	4
3.1 Änderung des § 6 KAG NRW	4
3.2 EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung	6
4. Öffentliches Steuerrecht	6
4.1 § 2b UStG - Fristverlängerung	6
4.2 EuGH Urteile zur umsatzsteuerlichen Organschaft	8
4.3 Vorsteueraufteilung.....	9
5. SEMINARE.....	10

1. FÜHRUNG UND STEUERUNG

1.1. Nachhaltigkeit in öffentlichen Verwaltungen managen - erlebt das Neue Steuerungsmodell eine Renaissance?

Produktorientierte Steuerung anhand von Zielen und Kennzahlen (Outputsteuerung) war in den letzten Jahren nicht mehr so im Fokus der öffentlichen Verwaltungen, da die politische Willensbildung und deren Umsetzung in öffentlichen Institutionen anscheinend nicht immer nach den gleichen oder ähnlichen Kriterien erfolgt. Weiterhin mussten kurzfristig aktuelle Krisen wie die Corona-Pandemie und der Ukraine-Krieg gemagt werden.

Gleichzeitig gewinnt das Thema Nachhaltigkeit in öffentlichen Verwaltungen eine immer größere Bedeutung. Neben neuen Regelungen für die Beteiligungsunternehmen wie die EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung werden Kreditinstitute wegen eigener regulatorischer Anforderungen vermehrt bei der Kreditvergabe an öffentliche Verwaltungen auf Nachhaltigkeitsaspekte achten. Hinzu kommen eigene (interne) Anforderungen der öffentlichen Institutionen wie das Lieferkettengesetz oder politische Vorgaben.

Viele öffentliche Verwaltungen haben nach den sogenannten SDG-Indikatoren der UN, die durch Institutionen wie dem Deutschen Städtetag, der Bertelsmann-Stiftung etc., mittels eines Katalogs mit den dahinterstehenden Zielen spezifiziert wurden, eigene Kriterien entwickelt und eine darauf aufbauende Berichterstattung festgelegt. Unter Führung der Bertelsmann-Stiftung sind auf Basis eines Internetportals (SDG-Portal.de) teilweise die Kennzahlen der Städte und Gemeinden eingepflegt und abrufbar. Weiterhin hat das Land Baden-Württemberg einen eigenen Leitfaden zur Erstellung von kommunalen Nachhaltigkeitsberichten entwickelt.

Unabhängig davon, nach welchen Kriterien zukünftig die Thematik Nachhaltigkeit festgelegt wird, stellt sich die Frage der Steuerung und der Berichterstattung. Für die öffentliche Hand mit einer multiplen Zielstruktur, die nicht nur finanzieller Art ist, ergeben sich daraus erhebliche Herausforderungen. Die Anforderungen sind jedoch nicht neu. Mit dem Neuen Steuerungsmodell (NSM) hat man in der Vergangenheit ein solches Instrument der Steuerung entwickelt und es wurde mit der Einführung der Doppik grundsätzlich verpflichtend für die Kreise, Städte und Gemeinden. Dabei sollen in einem

produktorientierten Haushalt Ziele und Kennzahlen zur Steuerung festgelegt werden. Auf dieser Basis hat die Stadt Köln in ihrem im Dezember 2022 veröffentlichten Nachhaltigkeitsbericht auf Produktebene die SDGs-Indikatoren eingepflegt und Kennzahlen gebildet.

Zur Eignung des Neuen Steuermodells zur Nachhaltigkeitssteuerung lautet die Antwort des Verfassers jedoch „Jein“. Vorteilhaft hat sich beispielsweise der Outputgedanke und die Abbildung und Steuerung operativer nicht finanzieller Zielsetzungen im Produkthaushalt erwiesen. Das NSM hat aber auch systemischen Schwächen, die eine Weiterentwicklung notwendig erscheinen lassen. Beispielhaft sind genannt:

1. die Darstellung übergreifender strategischer Ziele und die Entwicklung daraus abgeleiteter operativer Maßnahmen,
2. die Einbindung der Politik insbesondere die Arbeit der Ausschüsse in ein solches System,
3. die Entwicklung wirkungsorientierter (verbindlicher) Kennzahlen sowie
4. die Festlegung von Berichtsstandards von nicht finanziellen Zielsetzungen.

Des Weiteren stellt sich die Frage nach der Verbindlichkeit solcher Steuerungssysteme. Bei einem verbindlichen Rahmen sind jedoch die Vorschriften beispielsweise in den Gemeindeordnungen zu ändern. Eher unverbindliche Vorgaben führen dazu, dass die Nachhaltigkeitssteuerung sehr unterschiedlich gehandhabt wird. Die EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD) oder das deutsche Handelsrecht (beispielsweise § 289c HGB) sind konkret ausgestaltet. Die zugrunde liegenden Nachhaltigkeitskriterien für eine Steuerung und Berichterstattung nach den SDGs der UN und der EU unterscheiden sich jedoch erheblich.

IHR ANSPRECHPARTNER

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Andreas Jürgens

T: +49 251 - 322015-1

F: +49 251 - 322015-20

andreas.juergens@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

2. RECHNUNGSLEGUNG UND HAUSHALTSRECHT

2.1 Gebäudeabschreibung nach dem Jahressteuergesetz 2022

Der lineare AfA-Satz für nach dem 31.12.2022 fertiggestellte Wohngebäude wird von bisher 2 % auf 3 % erhöht. Die noch im Regierungsentwurf vorgesehene Streichung der Abschreibungsmöglichkeit entsprechend einer begründeten tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer wurde nicht umgesetzt.

Für den Bau neuer, bisher nicht vorhandener Wohnungen kann zudem eine Sonderabschreibung angesetzt werden, wenn die Baumaßnahmen auf einem in den Jahren 2023 bis 2026 gestellten Bauantrag beruhen. Weitere Voraussetzung ist, dass die Klassifizierung eines sog. Effizienzhauses 40 nachgewiesen wird. Die Anschaffungs-/Herstellungskosten dürfen einen Betrag i. H. v. EUR 4.800/m² nicht übersteigen; als Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung können max. EUR 2.500/m² berücksichtigt werden. Im Übrigen sind die Grundsätze der De-minimis-Verordnung einzuhalten.

Für öffentliche Verwaltungen gelten weiterhin die Abschreibungen nach der dafür vorgesehenen Nutzungsdauertabelle.

IHR ANSPRECHPARTNER

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Andreas Jürgens

T: +49 251 - 322015-1

F: +49 251 - 322015-20

andreas.juergens@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

3. ÖFFENTLICHES WIRTSCHAFTSRECHT

3.1 Änderung des § 6 KAG NRW

Am 14. Dezember 2022 wurde das Gesetz „Zweites Gesetz zur Änderung kommunalrechtlicher Vorschriften“ veröffentlicht und ist ab dem 15. Dezember 2022 in Kraft getreten. Geändert wurde unter anderem das Kommunalabgabengesetz (KAG). Auf diese Änderungen soll im Folgenden eingegangen werden.

In der 2. Lesung am 7. Dezember 2022 hat der Landtag NRW die Änderung des § 6 (2) KAG NRW endgültig beschlossen. Die Änderungen basieren auf dem Änderungsantrag von CDU und Grünen vom 6. Dezember 2022 (Drucksache 19/1974). Damit wurde der Änderungsantrag der FDP vom 6. Dezember 2022 (Drucksache 18/2018) verworfen. Ab dem 15. Dezember 2022 bildet die in Kraft getretene Änderung des KAG NRW die sichere Grundlage für eine örtliche Beschlussfassung über eine Gebührensatzung.

Die Gesetzesänderung des KAG NRW ist als direkte Reaktion auf das OVG-Urteil vom 17. Mai 2022 (9 A 1019/20) zu bewerten. Die ersten Reaktionen auf das OVG-Urteil gingen davon aus, dass Kommunen künftig keine kalkulatorische Verzinsung mehr ansetzen können, wenn zugleich die Abschreibung auf Basis von Wiederbeschaffungszeitwerten vorgenommen wird, weil bei der nominellen Zinssatzermittlung die allgemeinen Preissteigerungsraten herausgerechnet werden müssten. Der Nominalzins beinhaltet bereits die allgemeinen Preissteigerungsraten, sodass es zusammen mit den güterspezifischen Preissteigerungsraten bei den Abschreibungen auf Wiederbeschaffungszeitwerte zu einem doppelten Inflationsausgleich käme. Weiterhin sieht das OVG-Urteil bei der Ermittlung des Zinssatzes eine Durchschnittsbildung von maximal 10 Jahren vor. Für 2023 ergibt sich daher ein Zinssatz von 0,46 % vor Abzug der allgemeinen Preissteigerungsraten.

Auf der Grundlage des geänderten § 6 (2) KAG NRW gilt für die kalkulatorische Abschreibung und kalkulatorische Verzinsung Folgendes:

Kalkulatorischen Abschreibung: Bei dem Ansatz von Abschreibungen nach dem Anschaffungs-/Herstellungswert oder Wiederbeschaffungszeitwert besteht ein Wahlrecht (§ 6 (2) S. 2 Nr. 1 KAG NRW). Dieses Wahlrecht hatte das OVG NRW in dem Urteil vom 17. Mai 2022 ebenfalls vorgesehen, es wurde allerdings nun gesetzlich fixiert.

Kalkulatorische Verzinsung: Bei der Ermittlung der kalkulatorischen Verzinsung besteht ein Wahlrecht (§ 6 (2) S. 2 Nr. 2 KAG NRW). Es können separate Zinssätze für Eigen- und Fremdkapital angesetzt werden oder es wird ein einheitlicher Zinssatz ermittelt.

- Der einheitliche Zinssatz für Eigen- und Fremdkapital ermittelt sich anhand des 30-jährigen Durchschnitts der Emissionsrenditen für festverzinsliche Wertpapiere inländischer öffentlicher Emittenten. Nach dem Gesetzeswortlaut handelt es sich um einen Nominalzinssatz. Aus diesem Grund ist es auch bei dem gleichzeitigen Ansatz von Abschreibungen auf Wiederbeschaffungszeitwerte zulässig, keinen Abzug der allgemeinen Preissteigerungsraten vorzunehmen. Das Gesetz enthält keine explizite Auflösung eines doppelten Inflationsausgleichs.
- Die getrennten Zinssätze für Eigen- und Fremdkapital ermitteln sich wie folgt:
 - Bei der Ermittlung des Fremdkapitalzinssatzes ist für den Anteil des in der Einrichtung gebundenen Fremdkapitals der durchschnittliche Fremdkapitalzins heranzuziehen. Der durchschnittliche Fremdkapitalzinssatz kann, entsprechend den Ausführungen zum OVG-Urteil vom 17. Mai 2022, anhand der Zinssätze aller Investitionskredite der Kommune zu einem bestimmten Stichtag ermittelt werden. Es ist darauf zu achten, dass die Kreditzinssätze nach den jeweiligen Kreditsummen gewichtet in die Durchschnittszinssatzermittlung eingerechnet werden. Dieser Durchschnittszinssatz ist auch bei Abschreibung nach Wiederbeschaffungszeitwerten ohne Abzug der allgemeinen Preissteigerungsraten zulässig. Dies begründet sich damit, dass im Gesetz ein Abzug der allgemeinen Preissteigerungsraten nicht vorgegeben wird, denn auch bei dem Fremdkapitalzinssatz ist auf den Nominalzinssatz abzustellen.
 - Bei der Ermittlung des Eigenkapitalzinssatzes ist für den Anteil des in der Einrichtung gebundenen Eigenkapitals der Ansatz des

Nominalzinssatzes zulässig. Dieser ergibt sich aus dem 30-jährigen Durchschnitt der Emissionsrenditen für festverzinsliche Wertpapiere inländischer öffentlicher Emittenten. Aufgrund des Gesetzeswortlautes, wonach es sich um einen Nominalzinssatz handelt, ist hier auch kein Abzug der allgemeinen Preissteigerungsraten vorzunehmen.

Der 30-jährige Durchschnittszinssatz der Emissionsrenditen für festverzinsliche Wertpapiere inländischer öffentlicher Emittenten beträgt für das Jahr 2023 3,25 %. Sollten Kommunen feststellen, dass ihre Kreditzinsen für die Investitionskredite höher sind, können sie diesem Umstand damit Rechnung tragen, dass sie getrennte Zinssätze für Eigen- und Fremdkapital ermitteln.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich das OVG-Urteil vom 17. Mai 2022 nicht in dem Maße auf die Gebührenkalkulation der Kommunen ausgewirkt hat, wie anfangs befürchtet. Im Ergebnis hat sich der Betrachtungszeitraum für die Ermittlung des Durchschnittszinssatzes von 50 auf 30 Jahre reduziert. Abschließend ist positiv zu erwähnen, dass das Land NRW nun durch die Gesetzesänderungen den Kommunen eine sicherere Grundlage für die Gebührenkalkulationen geschaffen hat.

An dieser Stelle möchten wir darauf hinweisen, dass Satzungsänderungen auf Basis des Gesetzesentwurfs zum geänderten KAG NRW, die vor dem 15. Dezember 2022 beschlossen wurden, ihre Gebührenkalkulation auf Grundlage eines nicht rechtskräftigen Gesetzesentwurfs vorgenommen haben. Es entsteht somit nicht zwangsläufig eine Rechtssicherheit durch das nachträgliche Inkrafttreten des geänderten KAG NRW.

IHR ANSPRECHPARTNER

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Andreas Jürgens

T: +49 251 - 322015-1

F: +49 251 - 322015-20

andreas.juergens@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

3.2 EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) wurde am 10. November 2022 vom Europäischen Parlament angenommen und am 28. November vom Rat der Europäischen Union gebilligt. Mit der neuen Berichterstattung sollen die Auswirkungen der Unternehmen auf die Umwelt, die Menschenrechte und die Sozialstandards dargestellt werden. Die Berichterstattung soll u. a. im Lagebericht aufgenommen werden (vgl. § 289c HGB) und unterliegt damit der Prüfungspflicht.

Die Regelungen der Richtlinie werden bei Unternehmen anhand diverser Kriterien von 2024 bis 2026 verpflichtend. Von Interesse bei öffentlichen Institutionen ist die Einführung der Berichtsstandards ab 2025 (erster Bericht in 2026) für alle großen Kapitalgesellschaften. Das Institut der Wirtschaftsprüfer geht derzeit davon aus, dass sie alle verselbstständigten Aufgabenbereiche - insbesondere GmbHs der öffentlichen Hand - betrifft, die entsprechend den Vorschriften der Gemeindeordnungen wie große Kapitalgesellschaften bilanzieren müssen.

Mit der Einführung des Berichtsstandards ist ein nicht unerheblicher zusätzlicher Aufwand verbunden, da Informationen aus vielen Bereichen generiert und zusammengeführt werden müssen. Sollten Sie Fragen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung haben, können Sie sich gerne an uns wenden.

IHR ANSPRECHPARTNER

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Andreas Jürgens

T: +49 251 - 322015-1

F: +49 251 - 322015-20

andreas.juergens@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

4. ÖFFENTLICHES STEUERRECHT

4.1 § 2b UStG - Fristverlängerung

Am 16. Dezember 2022 hat der Bundesrat dem Jahressteuergesetz 2022 und somit einer erneuten Verlängerung des Übergangszeitraums des § 2b UStG zugestimmt. Somit wurde der späteste Umstellungszeitpunkt nochmal vom 01. Januar 2023 auf den 01. Januar 2025 verlegt. Bemerkenswert an dieser erneuten Verlängerung ist neben der Tatsache der Verlängerung als solche insbesondere der Zeitpunkt unmittelbar vor Ablauf der alten Übergangsfrist. Für die betroffenen KöR stellt sich nun die Frage, ob man trotz der neuen Regelung mit der Anwendung des § 2b UStG startet oder die Pläne bis 2025 verschoben werden und man somit bei der Anwendung des alten Rechts zunächst verbleiben sollte.

Als das Steueränderungsgesetz 2015 mit Wirkung zum 01.01.2016 in Kraft trat, diente es einer Anpassung des deutschen Umsatzsteuerrechts an das Unionsrecht. Ursprünglich wurde den juristischen Personen öffentlichen Rechts eine Frist bis zum 01.01.2021 gesetzt. Aufgrund der COVID-19-Pandemie verlängerte der Gesetzgeber die Frist des Übergangszeitraums im Rahmen des Corona-Steuerhilfegesetzes bis zum 01.01.2023. Begründet durch den Ukraine-Krieg und die Energiekrise gilt die aktuelle Übergangsfrist mit dem Beschluss des Jahressteuergesetzes 2022 nun bis zum 01.01.2025.

Grundsätzlich bestimmt sich mit der Einführung des StÄndG 2015 die Unternehmereigenschaft, auch von KöR, nach § 2 Abs. 1 UStG. Danach ist eine jPdÖR grundsätzlich als Unternehmerin anzusehen, wenn sie selbstständig eine nachhaltige Tätigkeit mit Einnahmeerzielungsabsicht ausübt. Ausnahmen zur Unternehmereigenschaft einer jPdÖR enthält lediglich der neue § 2b UStG. Eine jPdÖR handelt danach nicht als Unternehmerin, soweit sie Tätigkeiten ausübt, die ihr im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, § 2b Abs. 1 S. 1 UStG. Dies wird vom Gesetzgeber aber dahingehend eingeschränkt, dass die Behandlung einer jPdÖR als Nichtunternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen darf, § 2b Abs. 1 S. 2 UStG. Erbringt die jPdÖR Leistungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, führt dies zu einer Unternehmereigenschaft, sofern Wettbewerbsverzerrungen vorliegen und der Umsatz 17.500 Euro nicht übersteigt. Handelt die jPdÖR auf privatrechtlicher Grundlage, ist sie - ohne die Einschränkung durch eine Bagatellgrenze - als Unternehmerin einzustufen.

Als wesentliche Folge hatte die Umstellung der Besteuerung der jPdöR einen bedeutenden Zuwachs der umsatzsteuerlich relevanten Sachverhalte und der damit einhergehenden ungeklärten Problematiken. Die erneute Verlängerung der Übergangsfrist soll offenbar dem BMF sowie den Landesfinanzbehörden die Zeit geben, offene Fragen zu klären. Zudem kann und sollte die öffentliche Hand die zusätzlichen zwei Jahre nutzen, um verwaltungsinterne Strukturen an die neuen steuerlichen Herausforderungen weiter anzupassen. JPdöR, die sich bereits in einem fortgeschrittenen Umstellungsprozess befanden, bietet die Verlängerung die Möglichkeit eines Probetriebes, um etwaige Problemstellen zu identifizieren und eine saubere Umstellung zu sichern. Dies kann u. a. durch die Implementierung eines steuerlichen Kontrollsystems (TCMS) erfolgen. Dies dient sowohl der Aufdeckung, Eindämmung und Beherrschung von steuerlichen Risiken als auch der Einhaltung von Steuergesetzen und der Erfüllung von steuergesetzlichen Pflichten. Generell bietet die Fristverlängerung die Möglichkeit, eine vollständige Analyse der bestehenden Verwaltungsabläufe vorzunehmen und gegebenenfalls das Personal durch weitere Schulungen auf die geänderten steuerlichen Rahmenbedingungen vorzubereiten.

Neben den umsatzsteuerlich relevanten Ausgangsleistungen und den Verwaltungsabläufen ergibt sich durch die Anwendung der Regelungen des StÄndG 2015 auch eine erweiterte Möglichkeit des Vorsteuerabzugs, welche ermittelt und geregelt werden sollte.

Erbringt die juristische Person des öffentlichen Rechts durch ihr Tätigwerden zukünftig steuerbare und steuerpflichtige Umsätze, kommt für damit im Zusammenhang bezogene Eingangsleistungen ein Vorsteuerabzug in Betracht. Insbesondere im Bereich der Vermietung und Verpachtung ergeben sich bei privatrechtlichen Leistungsbeziehungen die Möglichkeiten zur Steuergestaltung nach § 4 Nr. 12 S. 1 lit.a UStG i. V. m. § 9 UStG in Form der freiwilligen steuerpflichtigen Vermietung. Unter Anwendung der alten Rechtslage (§ 2 Abs. 3 UStG a. F.) waren diese Leistungen nicht umsatzsteuerbar- oder -pflichtig, was die Möglichkeit eines Vorsteuerabzugs verhindert. Im Ergebnis bedarf es hier somit einer Einzelfallprüfung, um die Chancen des Vorsteuerabzugs für sich zu erkennen. Auch insoweit bietet die weitere Verlängerung die Möglichkeit, sich ordnungsgemäß aufzustellen.

Zu beachten ist allerdings, dass die Körperschaften des öffentlichen Rechts, die die verlängerte Übergangsfrist nutzen und nicht bereits zum 01.01.2023 in das neue Umsatzsteuerrecht eintreten, etwaige, bereits getroffene Umstellungsmaßnahmen wieder zurückdrehen müssen. Dies kann im Einzelfall einen erheblichen Mehraufwand bedeuten, insbesondere wenn man beachtet, dass die erforderlichen Umstellungsmaßnahmen bis 2025 erneut getätigt werden müssen.

In vielen Fällen wird allerdings der zeitliche Vorteil zur Optimierung von verwaltungsinternen Strukturen zur Implementierung eines Kontrollsystems die Nachteile überwiegen. Zudem darf zumindest gehofft werden, dass einige von den bestehenden rechtlichen Auslegungsproblematiken bis Ende 2024 gelöst werden.

Kommunen, die mit dem Umstellungsprozess schon fertig oder weit vorangeschritten sind, sehen sich allerdings bei einer neuerlichen Verschiebung mit einem nicht unerheblichen Mehraufwand konfrontiert. Diesbezüglich bedarf es einer schnellen Einzelfallprüfung der jPdöR, ob die Inanspruchnahme der Verlängerung sinnvoll oder nachteilig ist. Insbesondere auch im Hinblick auf die erweiterten Möglichkeiten des Vorsteuerabzugs sollten die jPdöR die Möglichkeit in Betracht ziehen, schon ab dem 01. Januar 2023 in das neue Umsatzsteuerrecht zu gehen.

In diesen Fällen besteht zeitnaher Handlungsbedarf der jPdöR. Um die neue Rechtslage anzuwenden, muss der Übergang gezielt von der jPdöR herbeigeführt werden. JPdöR, die die Optionserklärung abgegeben haben, führen automatisch bis zum Ablauf der Übergangsregelung am 01. Januar 2025 die alte Rechtslage fort. Möchte die jPdöR ab dem 01. Januar 2023 § 2b UStG anwenden, muss die Optionserklärung aktiv widerrufen werden.

Unabhängig davon, wie sich die KöR im Einzelfall entscheiden, besteht für alle Beteiligten nun weiterer Handlungsbedarf. Von einem Aufschieben oder Verdrängen der Thematik bis zum Ende des Jahres 2024 kann in allen Fällen nur dringend abgeraten werden.

IHR ANSPRECHPARTNER

Rechtsanwalt, Steuerberater

Henning Overkamp

T: +49 251 - 322015-73

F: +49 251 - 322015-20

henning.overkamp@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

4.2 EuGH Urteile zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Mit der Veröffentlichung der beiden Urteile vom 01.01.2022 C-141/20 und C-269/20 hat der EuGH zur umsatzsteuerlichen Organschaft in Deutschland grundsätzlich Stellung genommen. Zuvor hatte der BFH sich mit der Frage der Voraussetzungen der finanziellen Eingliederung sowie der Bestimmung des Steuerpflichtigen auseinandergesetzt. Nun wurde auch auf unionsrechtlicher Ebene verdeutlicht, dass das deutsche Recht dringend eine Anpassung benötigt.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft ist dadurch geprägt, dass sie eine Gruppe von rechtlich unabhängigen Rechtsträgern ist, welche jedoch durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind.

Der EuGH hat im Rahmen seiner Entscheidungen nun einige ausschlaggebende Leitlinien aufgestellt.

Im Rahmen seiner Entscheidungen befasste sich der EuGH insbesondere mit dem Thema des Organträgers als Steuerpflichtiger. Genauer gesagt setzte sich der EuGH mit der Frage auseinander, ob es mit dem Unionsrecht vereinbar ist, den Organträger als Steuerpflichtigen des Organkreises zu bestimmen, oder ob dies die Gruppe (der Organkreis) selbst sei. Zur Erleichterung vieler sah der EuGH das deutsche Recht insoweit nicht als unionsrechtswidrig an, da er ausschließt, dass die Mitglieder nach außen selbstständig auftreten und demnach die Mitglieder des Organkreises als einen Steuerpflichtigen angesehen werden. Der EuGH stellte dies als „Verschmelzung zu einem Steuerpflichtigen“ dar. Begründung hierfür sei, dass die Organschaft zu einer Verwaltungsvereinfachung führen solle und damit ein einziger Ansprechpartner gegenüber der Finanzverwaltung sowie als Vertreter der Mehrwertsteuergruppe ausreichend sei. Trotzdem müsse eine Absicherung für die Finanzbehörden vorliegen. Diese richtet sich - nach deutschem Recht - nach § 73 AO und bestimmt die Haftung der Organgesellschaften für die Steuern der anderen Mitglieder der Organschaft einschließlich des Organträgers. Ein weiteres prägnantes Kriterium dafür, dass der Organträger als Steuerpflichtiger der Organschaft auf unionsrechtlicher Ebene angesehen werden kann, ist, dass dieser seinen Willen innerhalb der Organschaft durchsetzen kann und dass keine Gefahr von Steuerverlusten vorliegt.

Des Weiteren beschäftigte sich der EuGH mit der finanziellen Eingliederung und dem Erfordernis der doppelten Mehrheit. Das Merkmal der Willensdurchsetzung des Organträgers gegenüber den anderen Mitgliedern einer Organschaft setzt im deutschen Recht zunächst voraus, dass man über die Mehrheit sowohl an Anteilen an der Organgesellschaft als auch an Stimmrechten verfügt, sog. doppelte Mehrheit. Der EuGH entschied, dass das Merkmal der Willensdurchsetzung nicht restriktiv auszulegen ist, weshalb keine Erforderlichkeit der Mehrheitsbeteiligung und der Stimmmehrheit bestehe.

Eine weitere Frage der beiden Urteile thematisiert die Selbstständigkeit der Organgesellschaft trotz der finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung und Teilhabe an einer Organschaft. Fraglich sei bei der Selbstständigkeit der Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe nämlich, ob Leistungen zwischen einem Mitglied der Mehrwertsteuergruppe und den anderen Mitgliedern dieser Gruppe vorlägen. Der EuGH antwortete hierauf, dass zu prüfen sei, ob das Mitglied einer selbstständigen wirtschaftlichen Tätigkeit nachgeht und dabei ein wirtschaftliches Risiko trägt. Durch die Haftung nach § 73 AO würden die Organgesellschaften selbst das wirtschaftliche Risiko tragen. Nichtsdestotrotz seien Mitglieder nicht aufgrund ihrer bloßen Zugehörigkeit zu einer Mehrwertsteuergruppe als „nicht-selbstständig“ einzustufen.

Zudem behandelte der EuGH auch die Thematik der unentgeltlichen Leistungen, die nur steuerbar bei unternehmensfremden Tätigkeiten, nicht jedoch bei unentgeltlichen Leistungen im hoheitlichen Bereich sind.

Zusammenfassend lässt sich den Urteilen entnehmen, dass das nationale Recht den oben ausgeführten Leitlinien des EuGHs angepasst werden muss. Auch wenn der EuGH grds. bestätigt, dass der Organträger als der Steuerpflichtige der Mehrwertsteuergruppe angesehen werden kann, ist die bislang geforderte doppelte Mehrheit nicht mit dem Unionsrecht vereinbar und daher abzuschaffen.

Unklarheit herrscht weiterhin bezüglich des Themas der Innenumsätze aufgrund der Ausführungen zur Selbstständigkeit der Mitglieder einer Mehrwertsteuergruppe, insbesondere für Organkreise, die nicht vorsteuerberechtigt sind. Es bleibt abzuwarten, wie sich der BFH und die Finanzverwaltung hierzu positionieren werden. Eine baldige Klärung wäre in jedem Fall wünschenswert.

IHR ANSPRECHPARTNER

Rechtsanwalt, Steuerberater

Henning Overkamp

T: +49 251 - 322015-73

F: +49 251 - 322015-20

henning.overkamp@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

4.3 Vorsteueraufteilung

Mit Schreiben vom 18.11.2022 hat das BMF nun die Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16.11.2016 (VR1/15) und 23.10.2019 (XI R 18/17 und V R 46/17) veröffentlicht und hierzu ergänzend Stellung genommen.

Hintergrund sowohl der Entscheidungen des BFH als auch des BMF-Schreibens ist die europarechtliche Anpassung des umsatzsteuerlichen Unternehmerbegriffs und die Einführung des § 2b UStG, die eine massive Änderung der Umsatzbesteuerung juristischer Personen öffentlichen Rechts darstellt.

In den Entscheidungen hatte sich der BFH zur Anwendung sachgerechter Aufteilungsmaßstäbe geäußert.

Mit der Entscheidung vom 16.11.2016 entschied der BFH, dass von einem BHKW produzierter Strom und Wärme trotz gleicher Bemessung in kWh nicht miteinander vergleichbar seien. Demnach sei eine sachgerechte Aufteilung der Vorsteuer für das BHKW nach den produzierten Leistungen in kWh nicht möglich. Man solle sich stattdessen nach einem objektbezogenen Umsatzschlüssel richten, indem man das Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemengen heranzieht.

Mit Urteil vom 23.10.2019 entschied der BFH dann, dass die Aufteilung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuer unter Verwendung eines selektiven Personalschlüssels keine sachgerechte Schätzung darstellt. Grund dafür sei, dass man zu keinen präzisen Ergebnissen kommen könnte, da nicht alle relevanten Faktoren zur Berechnung miteinbezogen werden. Zudem entschied der BFH mit weiterem Urteil vom 23.10.2019, dass nur gesetzlich geschuldete Vorsteuerbeträge aufteilbar sind. Beruht die Steuerschuld auf einem unrichtigen Steuerausweis, schuldet der Unternehmer die Umsatzsteuer nach § 14c UStG. Dies berechtigt jedoch gerade nicht zum Vorsteuerabzug, sodass insoweit auch eine Aufteilung gemäß § 15 Abs. 4 UStG ausscheidet.

Mit o.a. Schreiben gab das BMF nun auch seine Stellungnahme in Bezug auf die Vorsteueraufteilung der übrigen Wirtschaftsgüter ab. Demnach ist eine Aufteilung erst möglich, wenn in der Umsatzsteuer Gegenstände oder auch sonstige Leistungen sowohl für Ausgangsumsätze verwendet werden, die einen Vorsteuerabzug zulassen, als auch für Umsätze, die einen Vorsteuerabzug ausschließen. Somit ist eine Unterscheidung in einen abziehbaren und nicht abziehbaren Teil vorzunehmen. Das Unionsrecht sieht gemäß Art. 173 I, 174 MwStSystRL vor, dass die Aufteilung unter Anwendung eines auf die Gesamtumsätze des Unternehmens bezogenen Umsatzschlüssels zu erfolgen hat. Hiervon können die Mitgliedstaaten der EU jedoch abweichen. Der deutsche Gesetzgeber regelt dies in § 15 IV 3 UStG. Demnach gilt, dass andere wirtschaftliche Zuordnungen gelten, bevor es zu einer Aufteilung nach den Umsätzen kommen kann. Wenn dann eine Vorsteueraufteilung vorgenommen wird, erfolgt diese nach einem sachgerechten Aufteilungsschlüssel. Man entscheidet sich nur gegen den Umsatzsteuerschlüssel, wenn andere Schlüssel die Möglichkeit bieten, präzisere Ergebnisse zu liefern.

Im Hinblick auf die unternehmerischen Tätigkeiten von jPdÖR hat das BMF zudem nun ein Entwurfsschreiben zum Vorsteuerabzug mit einigen Billigkeitsregelungen veröffentlicht. Das Schreiben enthält daneben weitere Ausführungen zum Verfahren bspw. bezüglich der Ermittlung des Einnahmeschlüssels.

Bezüglich der Zuordnungsentscheidung zum nichtunternehmerischen Bereich sieht das BMF-Schreiben vor, einen Vorsteuerabzug beim Bezug einheitlicher Gegenstände vorzunehmen, die sowohl unternehmerisch als auch nicht wirtschaftlich verwendet werden. jPdÖR sollen den Gegenstand in vollem Umfang in ihrem nicht unternehmerischen Bereich belassen können. Dazu ist eine entsprechende Zuordnungsentscheidung erforderlich. Der DStV regte im Rahmen seiner Stellungnahme bereits an, dass zur Vermeidung von Bürokratie auf eine explizite Zuordnungsentscheidung zum nicht unternehmerischen Bereich verzichtet werden solle. Hingegen soll eine Zuordnung zum nicht unternehmerischen Bereich angenommen werden, wenn der Steuerpflichtige für den Gegenstand keinen Vorsteuerabzug begehrt.

Weiter sieht das Entwurfsschreiben einige Pauschalierungen bei nur geringer unternehmerischer Tätigkeit der juristischen Person des öffentlichen Rechts vor. Voraussetzungen für die

Anwendung des pauschalen Vorsteuerabzugs sind danach das Nichtüberschreiten eines steuerpflichtigen Umsatzes von 45.000 EUR im vorangegangenen Kalenderjahr sowie der Umstand, dass es sich um keine Ausnahme (Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb) handelt. Bei Erfüllung dieser Kriterien können dann die insgesamt abzugsfähigen Vorsteuern pauschal mit dem bestimmten Prozentsatz der angefallenen steuerpflichtigen Ausgangsumsätze ermittelt werden. Der DStV regte bereits an, die Umsatzgrenze anzuheben, damit diese Pauschalierung eine größere Entlastungswirkung entfalten kann.

Zu beachten ist, dass das BMF für die Anwendung der Pauschalierung einen festen Bindungszeitraum vorsieht. Fünf Jahre sollen jPdÖR danach an der Entscheidung für die Ermittlung des pauschalen Vorsteuersatzes gebunden sein. Eine Inanspruchnahme der Vereinfachung fällt weg, sobald mit dem steuerpflichtigen Umsatz die Grenze im vorangegangenen Kalenderjahr überschritten wurde. Demzufolge könnte diese Regelung eher zulasten der Steuerpflichtigen fallen. Aus diesem Grund ist der DStV der Meinung, die jPdÖR sollen jährlich entscheiden können, ob der Wunsch nach der Pauschalermittlung besteht.

IHR ANSPRECHPARTNER

Rechtsanwalt, Steuerberater

Henning Overkamp

T: +49 251 - 322015-73

F: +49 251 - 322015-20

henning.overkamp@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

5. SEMINARE

16.01.2023

Kommunales Beteiligungsmanagement

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (Zoom)

18.01.2023

NKF-CUIG - Gesetz verabschiedet

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe

Veranstaltungsort: WEB-Seminar

20.01.2023

Top aktuell: Verlängerung der Übergangsfrist

§ 2b UstG bis 31.12.2024 - Soll die Verwaltung

die Fristverlängerung um weitere 2 Jahre nutzen?

Pro und Contra/Entscheidungshilfen

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (Zoom)

23.01.2023

Kommune als Schuldner der Umsatzsteuer -

Update § 2b UStG

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für
kommunale Verwaltung e. V.

Veranstaltungsort: WEB-Seminar

24.01.2023

Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der juristi-

schen Personen des öffentlichen Rechts - Aufbau-

seminar

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für
kommunale Verwaltung e. V.

Veranstaltungsort: WEB-Seminar

25.01.2023

Tax Compliance für die öffentliche Hand -

Steuerpflichten risikosicher managen

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für
kommunale Verwaltung e. V.

Veranstaltungsort: WEB-Seminar

06./07.02.2023

Den Jahresabschluss im NKF erfolgreich erstellen

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe

Veranstaltungsort: Münster

22.02.2023

§ 2b UStG - So gelingt die Umstellung auf die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für die Verwaltung inkl. Erläuterung der aktuellen BMF-Schreiben

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.
Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

28.02.2023

Kommunales Beteiligungsmanagement

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens
Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.
Veranstaltungsort: Düsseldorf

27.02.-03.03.2023

Norderneyer Steuercamp 2023 - Basiswissen kompakt

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe
Veranstaltungsort: Norderney

09.03.2023

Der Jahresabschluss - Rückstellungen

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens
Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe
Veranstaltungsort: Münster

13.03.2023

Online update § 2b UStG

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe
Veranstaltungsort: WEB-Seminar

15.03.2023

Update § 2b UStG

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Studieninstitut Niederrhein, Krefeld
Veranstaltungsort: Mönchengladbach

16.03.2023

Grundlagen der Besteuerung von Betrieben gewerblicher Art gem. § 4 KStG

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Studieninstitut Niederrhein, Krefeld
Veranstaltungsort: Mönchengladbach

20.03.2023

Das Aufsichtsratsmitglied in öffentlichen Unternehmen - Sachkundenachweis gem. § 113 [6] GO NRW (Teil 1)

Referent: Herr RA/StB Henning Overkamp
Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe
Veranstaltungsort: WEB-Seminar

22.03.2023

§ 2b UStG für Kirchen: So gelingt die Umstellung auf die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für die Kirchenverwaltungen inkl. Erläuterung der aktuellen BMF-Schreiben

Referent: Herr NN
Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.
Veranstaltungsort: Berlin und Online

22.03.2023

Tax Compliance für die öffentliche Hand

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung
Veranstaltungsort: Oldenburg

29.03.2023

Das Aufsichtsratsmitglied in öffentlichen Unternehmen - Sachkundenachweis gem. § 113 [6] GO NRW (Teil 2)

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens
Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe
Veranstaltungsort: WEB-Seminar

30./31.03.2023

Besteuerung der öffentlichen Hand (inkl. Umsatzbesteuerung und TCMS)

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Fortbildungskampagne öffentliches Recht
Veranstaltungsort: Berlin und Online

18.04.2023

§ 2b UStG - So gelingt die Umstellung auf die neuen umsatzsteuerlichen Anforderungen für die Verwaltung inkl. Erläuterung der aktuellen BMF-Schreiben

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.
Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

19.04.2023

Das Tax Compliance Management System (TCMS) - Workshop für Praktiker:innen zur Identifikation von steuerlichen Risiken in der Verwaltung

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.
Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

08.05.2023

Steuerfachtag 2023: Aktuelle Entwicklungen in der (Umsatz-)Besteuerung der öffentlichen Hand

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.
Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

22.-25.05.2023

Besteuerung der öffentlichen Hand - Onlinekurs
in 5 Teilen

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (Zoom)

IMPRESSUM

Die Informationen in dieser Publikation haben wir mit der gebotenen Sorgfalt zusammengestellt. Sie sind allerdings allgemeiner Natur und können im Laufe der Zeit naturgemäß ihre Aktualität verlieren. Demgemäß ersetzen die Informationen in unseren Publikationen keine individuelle fachliche Beratung unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des Einzelfalls.

BDO übernimmt demgemäß auch keine Verantwortung für Entscheidungen, die auf Basis der Informationen in unseren Publikationen getroffen werden, für die Aktualität der Informationen im Zeitpunkt der Kenntnisnahme oder für Fehler und/oder Auslassungen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

© BDO

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Andreas Engelhardt

Vorstand:

- WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
- WP StB Andrea Bruckner
- RA Parwáz Rafiqpoor
- WP StB Roland Schulz

Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)