

INHALT

Aktuelles zur Nachhaltigkeit – Berichterstattung und Prüfung bei kommunalen Unternehmen	1
Kein Aufteilungsgebot bei Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen – Änderung der Rechtsprechung	3
Finanzverwaltung äußert sich zur ertragsteuerli- chen Behandlung von PV-Anlagen	4
Wann ist man Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes?	4
Eintragung von Gesellschaften bürgerlichen Rechts im Gesellschafts- register ab 01.01.2024	5
Und sie kommt doch! – BMF zur E-Rechnung und die Folgen für den öffentlichen Sektor	6
EuGH äußert sich zur Umsatzsteuerbarkeit von Kurtaxen	6
Wärme aus der Müllverbrennung – grünes Label oder echte grüne Lösung bei der Wärmewende?	7
Ende der Steuerersparnis bei der umsatzsteuerli- chen Organschaft im öffentlichen Bereich?	8
Impressum	8

AKTUELLES ZUR NACHHALTIGKEIT – BERICHTERSTATTUNG UND PRÜFUNG BEI KOMMUNALEN UNTERNEHMEN

**Gastbeitrag von Dr. Viola Eulner, Wirtschaftsprüferin und Steuerberaterin
beim Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW), Düsseldorf**

Mit der Umsetzung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in nationales Recht werden künftig sehr viel mehr Unternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein als bisher. Kommunale Kapitalgesellschaften haben spätestens ab dem Geschäftsjahr 2025 verpflichtend einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen, sofern sie tatsächlich groß im bilanzrechtlichen Sinn sind und somit unmittelbar der CSRD unterliegen.

Die Beteiligung der öffentlichen Hand verursacht oftmals strengere Rechnungslegungsregeln, als das Handelsgesetzbuch (HGB) vorsieht. Deshalb wird es neben diesen unmittelbar Verpflichteten eine Vielzahl an Unternehmen geben, die mittelbar über Verweisungen in Landesgesetzen, Satzungen oder Gesellschaftsverträgen betroffen sein werden, und zwar solche, die ungeachtet ihrer tatsächlichen Größe oder Rechtsform wie große Kapitalgesellschaften berichten müssen.

Zu den mittelbar Betroffenen gehören sowohl kleine und mittelgroße Unternehmen (KMU) der öffentlichen Hand in einer Rechtsform des Privatrechts als auch öffentlich-rechtliche Organisationsformen wie Eigenbetriebe, Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts, Verbandskörperschaften oder Stiftungen.

Angesichts der heterogenen Rechnungslegungsvorschriften kann sich der rechtsformspezifische Anwendungsbereich stark unterscheiden. Sofern die einschlägigen Bestimmungen verlangen, dass Jahresabschluss und Lagebericht in entsprechender Anwendung der handelsrechtlichen Vorschriften für große Kapitalgesellschaften aufzustellen sind, ist davon auszugehen, dass die bilanzierenden Einheiten künftig auch eine Nachhaltigkeitsberichterstattung in ihren Lagebericht aufnehmen müssen. Anders als für kapitalmarktorientierte KMU, die nach der CSRD erst ab dem Geschäftsjahr 2026 zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein werden, greift die mittelbare Verpflichtung über den landesrechtlichen Verweis auf das HGB – wie für alle großen Unternehmen – bereits 2025.



NACHHALTIGKEITSBERICHTERSTATTUNG – ÜBERBLICK

	Auswirkung der CSRD				
	Große Kapitalgesellschaften	Privatrechtliche KMU in öffentlicher Hand	Öffentlich-rechtliche Organisationsformen	Kapitalmarktorientierte KMU	Die kommunale Doppik anwendende Einheiten*
» Anwendungspflicht	» unmittelbar	» mittelbar	» mittelbar	» unmittelbar	» keine
» ab Geschäftsjahr	» 2025	» 2025	» 2025	» 2026	» n/a
» Rechtsgrundlage	» HGB i. d. F. CSRD	» Gesellschaftsvertrag (in Übereinstimmung mit BHO, LHO oder GO)	» Landesgesetze	» HGB i. d. F. CSRD	» keine höchstens freiwillige Anwendung
» Umfang der einschlägigen Vorschriften					
» ESRS	» ja	» ja	» ja	» ja	» ggf. freiwillig
» Taxonomie VO	» ja	» ?	» ?	» ja	» ggf. freiwillig

* Kommunen, Eigenbetriebe mit Wahlrechtsausübung

Ausnahmen von der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Ministerien und Landtage müssen also schnell reagieren, wenn sie auf kommunaler Ebene noch Ausnahmeregelungen schaffen möchten. Das kann aufgrund der föderalistischen Struktur in Deutschland nicht zentral mit dem CSRD-Umsetzungsgesetz erfolgen, sondern jedes Landesgesetz bzw. jede Satzung oder jeder Gesellschaftsvertrag, aus der/dem sich die jeweils im Vergleich zum HGB strengeren Rechnungslegungsvorschriften ergeben, muss einzeln geändert werden.

Wie können solche Ausnahmeregelungen gestaltet sein?

■ Fallweise Ausnahmen auf Antrag bei der Kommunalaufsicht:

Während z. B. nach der Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalens (§ 108 Abs. 1 letzter Satz GO NRW) bereits nach geltendem Recht für privatrechtliche Unternehmen die Aufsichtsbehörde in begründeten Fällen Ausnahmen zulassen kann, besteht für Anstalten des öffentlichen Rechts in NRW eine solche Möglichkeit bislang nicht. Wird für Unternehmen des privaten Rechts eine solche Ausnahme für den Lagebericht bzw. die Nachhaltigkeitsberichterstattung gewährt, bedarf es darüber hinaus einer Anpassung des Gesellschaftsvertrags.

■ Generelle Ausnahmen von der Nachhaltigkeitsberichterstattung und unternehmensindividuelle Regelung:

Das Landesrecht kann auch dahingehend angepasst werden, dass die Aufstellung

von Jahresabschluss und Lagebericht nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des HGB verlangt wird, mit Ausnahme der Nachhaltigkeitsberichterstattung. So hat das Bundesfinanzministerium vor, für Bundesbeteiligungen § 65 Abs. 1 Nr. 4 BHO dahingehend zu ändern, dass sich der Nachhaltigkeitsbericht von kleinen und mittelgroßen Unternehmen allein nach dem Gesellschaftsvertrag richtet. Das hätte zur Folge, dass das bisherige Regelungssystem der Nachhaltigkeitsberichterstattung der vom Bund gehaltenen Unternehmen grundsätzlich erhalten bleibt und sich wie bisher nach dem Public Corporate Governance Kodex (PCGK) des Bundes richtet. Für die kommunale Ebene könnten die jeweiligen Innenministerien eine vergleichbare Lösung anstreben.

■ Verzicht auf den Verweis auf große Kapitalgesellschaften:

Keine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung begründen schon jetzt landesrechtliche Vorschriften, die zwar auf das HGB verweisen, aber nicht ausdrücklich die Anwendung der strengeren Vorschriften für große Kapitalgesellschaften vorschreiben.

Zwei Beispiele:

- Die Kommunalverfassung des Landes Brandenburg sieht für kleine Unternehmen in privater Rechtsform vor, dass Gesellschaftsvertrag bzw. Satzung die Aufstellung von Jahresabschluss und Lagebericht nach den für mittelgroße Kapitalgesellschaften geltenden HGB-Vorschriften verlangen sollen (§ 96 Abs. 1 Nr. 4 BbgKVerf).

- In Niedersachsen weist die Kommunale Anstalten-Verordnung (§ 17 Abs. 1 KomAnstVO) lediglich allgemein auf die Vorschriften im Dritten Buch des HGB hin, sodass grundsätzlich größenabhängige Erleichterungen in Anspruch genommen werden können. Nach KomAnstVO kann jedoch im Einzelfall die Unternehmenssatzung vorsehen, dass § 288 HGB und damit die darin vorgesehenen größenabhängigen Erleichterungen keine Anwendung finden.

Anders als bei kommunalen Unternehmen entfaltet die CSRD nach Umsetzung in Deutschland bei Gebietskörperschaften keine Wirkung, auch nicht mittelbar. Denn die Regelwerke der Bundesländer zur kommunalen Doppik, obgleich sie sich am Handelsrecht als Referenzmodell orientieren, verweisen nicht ausdrücklich auf das HGB. Deshalb entwickelt sich die Nachhaltigkeitsberichterstattung der Kommunen zeitlich und inhaltlich losgelöst von der Entwicklung bei den öffentlichen Unternehmen. Sie erfolgt auf freiwilliger Basis nach selbst gewählten Kriterien und außerhalb der externen Rechnungslegung. In manchen Bundesländern wird Eigenbetrieben ein Wahlrecht zwischen HGB und kommunaler Doppik eingeräumt. Bei Letzterem dürfte – mangels eines Verweises auf das HGB – keine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung im Lagebericht bestehen.

Inwieweit sind EVU künftig zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet?

Aus der branchenbezogenen Rechnungslegungspflicht des § 6b EnWG erwächst keine mittelbare Pflicht zur Nachhaltigkeitsbe-

richterstattung, weil sie nur die Anwendung der handelsrechtlichen Anforderungen für Kapitalgesellschaften (nicht aber speziell für große Unternehmen) verlangt. Folglich ergibt sich auch bei Energieversorgungsunternehmen die (unmittelbare oder mittelbare) Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus den rechtsformspezifischen Rechnungslegungsvorschriften.

Folgen für die Abschlussprüfung und den Bestätigungsvermerk

Kommen Unternehmen der öffentlichen Hand den Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht oder nicht vollständig nach, hat der Abschlussprüfer sein Prüfungsurteil zu modifizieren, d. h., es folgt eine Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks. Das wird auch geltend gemacht, wenn sich die Rechnungslegungsvorgaben nicht aus dem

(Landes-)Gesetz, sondern (lediglich) aus dem Gesellschaftsvertrag oder der Satzung ergeben. Denn der Bestätigungsvermerk bezieht sich auf die Einhaltung der maßgebenden Rechnungslegungsgrundsätze; dazu gehören auch die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags bzw. der Satzung, die Rechnungslegungsgrundsätze vorgeben, die gesetzliche Vorschriften ergänzen.

Auch in Fällen, in denen das Gesetz künftig eine Ausnahme von der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zulässt, wäre folglich ohne entsprechende Änderung des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung mit einer Modifizierung des Prüfungsurteils zu rechnen. Zu wünschen ist, dass die Landesgesetzgeber rechtzeitig vor 2025 geplante Ausnahmen schaffen und bestehende Zweifelsfragen aufgrund heterogener Landesvorschriften beantworten. Zweifelsfragen bestehen bei mittelbar von der CSRD

betroffenen Unternehmen nicht nur zum Anwendungsbereich, sondern auch zum Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung. So ist fraglich, ob für kommunale Unternehmen, die nicht unmittelbar von der CSRD betroffen sind, neben den europäischen Nachhaltigkeitsstandards (ESRS) auch die Angabepflichten nach der Taxonomie-Verordnung (Verordnung (EU) 2020/852) einschlägig sind.

Aktuelle Ergänzung: Die Landesregierung NRW beabsichtigt in ihrem Referentenentwurf zum 3. NKFVG, den Verweis auf die Anwendung der Rechnungslegungsvorschriften für große Kapitalgesellschaften in der Gemeindeordnung zu streichen. In der Folge bestände in NRW für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften, Eigenbetriebe und Kommunalunternehmen künftig **keine** Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung.

KEIN AUFTEILUNGSGEBOT BEI VERMIETUNG ODER VERPACHTUNG EINES GRUNDSTÜCKS MIT BETRIEBSVORRICHTUNGEN – ÄNDERUNG DER RECHTSPRECHUNG

Nach § 4 Nr. 12 S. 1 lit. a UStG ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken steuerfrei. Von dieser Steuerfreiheit schließt § 4 Nr. 12 S. 2 UStG insbesondere die Vermietung und Verpachtung von Maschinen und sonstigen Vorrichtungen aller Art aus, die zu einer Betriebsanlage gehören (Betriebsvorrichtungen), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. In seiner bisherigen Rechtsprechung ist der Bundesfinanzhof (BFH) davon ausgegangen, dass sich in Bezug auf Betriebsvorrichtungen aus § 4 Nr. 12 S. 2 UStG ein Aufteilungsgebot ergibt. Danach ist die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen nicht von der Umsatzsteuer befreit, selbst wenn diese wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Das ist auch gefestigte Auffassung der Finanzverwaltung.

Zwischenzeitlich hat der BFH diese Rechtsprechung aufgegeben und folgt der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, nach der die entsprechenden Regelungen der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) nicht auf die Verpachtung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen anzuwenden sind, wenn diese eine Nebenleistung zu einer Hauptleistung der Verpachtung eines Gebäudes ist, die im Rahmen eines zwischen denselben Parteien geschlossenen und steuerbefreiten Pachtvertrags erbracht wird, und diese Leistungen eine wirtschaftlich einheitliche Leistung bilden.

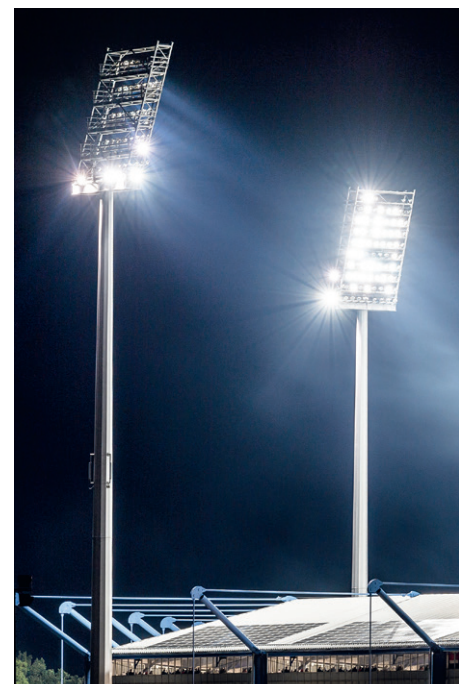
Diesem Urteil schließt sich der BFH für die Auslegung von § 4 Nr. 12 S. 2 UStG nunmehr an und hält an der bisherigen Annahme

nicht mehr fest. Die deutsche Norm sei entsprechend der MwStSystRL richtlinienkonform auszulegen. § 4 Nr. 12 S. 2 UStG ist nicht auf die Verpachtung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen anzuwenden, wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung zur Verpachtung eines Gebäudes als Hauptleistung handelt, die im Rahmen eines zwischen denselben Parteien geschlossenen Vertrags nach § 4 Nr. 12 S. 1 lit. a UStG steuerfrei ist, so dass eine einheitliche Leistung vorliegt. Vorrangig ist nunmehr die Prüfung, ob es sich bei der Grundstücksvermietung zusammen mit der Überlassung von Betriebsvorrichtungen um eine einheitliche Leistung handelt. Allerdings muss im zweiten Schritt intensiv geprüft werden, ob die Leistung als Hauptleistung anzusehen ist. Denkbar ist auch, dass die Überlassung von Betriebsvorrichtungen die Grundstücksüberlassung dominiert. Dann wäre die Gesamtleistung mit ihren Elementen der Überlassung von Maschinen und Gebäuden insgesamt steuerpflichtig. Von einer Dominanz eines Leistungsbestandteils gegenüber einem anderen kann aber nur dann gesprochen werden, wenn der Vorgang eine einheitliche Leistung bildet. Ist das nicht der Fall, ist jede Leistung steuerrechtlich eigenständig zu beurteilen.

Zumindest bei der Frage der Steuerpflicht oder Steuerbefreiung bei Betriebsvorrichtungen im Zusammenhang mit Immobilien wird das Bundesministerium für Finanzen im Anwendungserlass nachbessern müssen. Die Rechtsprechung kann nachteilig wirken, wenn die Option zur Umsatzsteuerpflicht nicht eröffnet ist und damit die Möglichkeit

des zumindest teilweisen Vorsteuerabzugs entfällt. In diesen Fällen bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung eine Übergangsregelung schafft. Ist die neue Sichtweise dagegen vorteilhaft, kann schon jetzt versucht werden, auf die geänderte Rechtsprechung zu verweisen.

Die Rückausnahme aus der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 S. 2 UStG bei den Betriebsvorrichtungen dürfte aber weiterhin bestehen, wenn es sich um eine Einzelleistung handelt bzw. wenn der Vermieter des Grundstücks (der Immobilie) ein anderer Rechtsträger ist als der Vermieter der Betriebsvorrichtung.



FINANZVERWALTUNG ÄUSSERT SICH ZUR ERTRAGSTEUERLICHEN BEHANDLUNG VON PV-ANLAGEN

In unserer letzten Ausgabe hatten wir bereits über die wichtigsten umsatz- und ertragsteuerlichen Änderungen bei Erwerb und Betrieb kleiner Photovoltaik-Anlagen (PV-Anlagen) mit in der Regel nicht mehr als 30 kWp installierter Bruttoleistung im Sinne von § 3 Nr. 72 EStG durch das Jahressteuergesetz 2022 berichtet. Zwischenzeitlich hat die Finanzverwaltung ein weiteres Schreiben zu verschiedenen Abgrenzungsfragen veröffentlicht. Doch die (neuen) Erkenntnisse lassen sich daraus für welche öffentliche Hand bzw. öffentlich beherrschte Unternehmen als PV-Anlagenbetreiber gewinnen?

Klargestellt wird – wenig überraschend –, dass Freiflächen-PV-Anlagen unabhängig von ihrer Größe nie ertragsteuerlich begünstigt sind. Der Begriff „Größe“ stellt wohl auf die maximale Leistung der PV-Anlage ab. Bedeutender ist der Hinweis, dass es für eine Steuerbefreiung nicht darauf ankommt, dass der PV-Anlagenbetreiber auch Eigentümer des Gebäudes ist, auf, an oder in dem sich die PV-Anlage befindet. Betreibt beispielsweise eine städtische Tochtergesellschaft eine kleine PV-Anlage auf dem Dach eines städtischen Schulgebäudes, sind die Einnahmen aus der Verwendung des von der kleinen PV-Anlage erzeugten Stroms bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen beim Anlagenbetreiber ertragsteuerfrei. Da es nicht von Bedeutung ist, wie der erzeugte Strom verwendet wird, zählen zu den ertragsteuerfreien Einnahmen nicht nur die Einspeisevergütungen für den in das öffentliche Netz eingespeisten Teil des Stroms, sondern auch die Einnahmen

aus der Lieferung des Stroms an Dritte wie z. B. Mieter, die Einnahmen für Stromlieferungen zum Aufladen von E-Fahrzeugen oder die unentgeltliche Überlassung des Stroms an Dritte. Korrespondierend dazu entfällt ein Betriebsausgabenabzug beispielsweise für Unterhaltungs- oder Wartungskosten, aber auch für Abschreibungen und Zinsen auf die Investitionskosten der Anlage. Etwas anderes gilt für den Teil des erzeugten Stroms, der im eigenen Betrieb verbraucht wird, denn insoweit entfällt das Betriebsausgabenabzugsverbot.

Betreiben juristische Personen des öffentlichen Rechts selbst PV-Anlagen, ergeben sich ertragsteuerliche Pflichten aus der Stromeinspeisung, wenn die PV-Anlage einem Betrieb gewerblicher Art (BgA) zuzuordnen ist. Das ist immer dann der Fall, wenn Betriebseinnahmen von mehr als 45.000 € p. a. erzielt werden oder ein entsprechender Antrag beim Finanzamt gestellt wurde.

Wird der erzeugte Strom aus dem Betrieb kleiner, ertragsteuerbefreiter PV-Anlagen aus dem BgA beispielsweise an den hoheitlichen Bereich wie den Schul- oder Verwaltungsbereich abgegeben und dort verbraucht, liegt eine ertragsteuerfreie Entnahme für diese Stromlieferungen vor.

Erfolgt die Einspeisung des erzeugten Stroms aus kleinen PV-Anlagen in das öffentliche Netz oder wird der Strom an andere Dritte verkauft, ist zu beachten, dass die daraus resultierenden Einnahmen zwar ertragsteuerfrei sind, aber spätestens ab

dem 01.01.2025 trotzdem der Umsatzsteuer unterliegen, es sei denn, die Kleinunternehmerregelung käme zur Anwendung.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass es in der Praxis künftig Situationen geben wird, in denen sowohl PV-Altanlagen (Anschaffung vor dem 01.01.2022) als auch nach dem 01.01.2022 angeschaffte PV-Anlagen mit bis zu 30 kWp Leistung oder PV-Anlagen mit mehr als 30 kWp Leistung nebeneinander betrieben werden. Erinnert sei an dieser Stelle auch daran, dass es bereits für kleine PV-Altanlagen, die vor dem 01.01.2022 in Betrieb genommen wurden und deren Leistung bis zu maximal 10 kWp beträgt, die Möglichkeit gab, beim Finanzamt einen Antrag auf Ertragsteuerfreiheit zu stellen.

Um bei dieser Mischung aus steuerbefreiten und steuerpflichtigen PV-Anlagen den Steuererklärungspflichten ordnungsgemäß nachkommen zu können, bedarf es erhöhter Sorgfalt im Rechnungswesen bei der Aufzeichnung, Abgrenzung und gegebenenfalls Aufteilung der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben im Zusammenhang mit den verschiedenen PV-Anlagenarten, um die zutreffende Abgrenzung der steuerpflichtigen und steuerbefreiten Betriebseinnahmen einerseits und der abzugsfähigen und nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben andererseits sicherzustellen. Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 72 EStG ist kein Wahlrecht! Die Aufnahme und Dokumentation entsprechender Regelungen zu den PV-Anlagen im betrieblichen Tax-CMS ist ratsam.

WANN IST MAN UNTERNEHMER IM SINNE DES UMSATZSTEUERGESETZES?

Um als umsatzsteuerlicher Unternehmer angesehen zu werden, muss eine Tätigkeit eigentlich nur auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet sein. Das Anstreben von Gewinnen ist im Umsatzsteuerrecht grundsätzlich unbeachtlich. Diese Sichtweise hat besonders für die juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) Bedeutung, da oft aus politischen Gründen defizitäre Tätigkeiten u. a. in den Bereichen Soziales, Sport, Verkehr, Bildung, Gesundheit und Kultur übernommen werden, bei denen das Entgelt zum Teil deutlich unter den Kosten liegt.

Nur als umsatzsteuerlicher Unternehmer ist es jedoch möglich, den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Der aus der bisherigen Praxis resultierende Vorsteuerüberhang hat mit zur Finanzierung dieser Aufgaben beigetragen. Würde diese Mitfinanzierung entfallen, müssten viele Kommunen die Aufgaben auf den Prüfstand stellen, sofern nicht

auch dieser zusätzliche Finanzierungsbedarf über den Haushalt gedeckt werden kann. Unter diesem Gesichtspunkt ist zwei Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) besondere Bedeutung beizumessen. Die Streitfälle betreffen zwei Gemeinden in Polen.

Im ersten Fall war eine Gemeinde selbst daran interessiert, nicht als umsatzsteuerlicher Unternehmer angesehen zu werden. Die Gemeinde hatte Photovoltaik-Anlagen an Grundstückseigentümer überlassen und dafür nur 25 % der förderfähigen Kosten in Rechnung gestellt, weil die restlichen 75 % der förderfähigen Kosten durch einen Zuschuss von dritter Seite gedeckt wurden. Die nicht förderfähigen Kosten wurden von der Gemeinde getragen. Der EuGH kam zum Ergebnis, dass ein Leistungsaustausch vorliegt, denn die Höhe des Entgelts hat hierauf keinen Einfluss. Allerdings sah der

EuGH die Voraussetzung einer für die Anerkennung als umsatzsteuerlicher Unternehmer notwendigen wirtschaftlichen Tätigkeit kritisch.

Nach einer Gesamtabwägung der Umstände des Einzelfalls kam der EuGH zu dem Ergebnis, dass die Gemeinde nicht nachhaltig wirtschaftlich und somit nicht als Unternehmer agiert hatte, denn es handelte sich um einmalige Leistungen an Grundstückseigentümer und die Leistungen waren wesentlich unter dem Marktpreis verkauft worden. Ein fremder Dritter hätte in dieser Weise nicht gehandelt. Als Ergebnis dieser Gesamtbetrachtung wurde die Unternehmereigenschaft verneint, sodass ein Vorsteuerabzug nicht möglich gewesen wäre. Im zweiten Fall lag eine ähnliche Konstellation vor. Die betreffende Gemeinde hatte die Aufgabe der Asbestbeseitigung übernommen. Eine aktive Kundensuche erfolgte nicht. Von

den Grundstückseigentümern wurde für die Asbestbeseitigung kein Entgelt verlangt. Hintergrund war, dass die Gemeinde darauf gehofft hatte, von einem öffentlichen Umweltfonds Zuschüsse zu erlangen. Auch hier kam der EuGH zu dem Ergebnis, dass ein Leistungsaustausch möglich war, da auch die Zuschüsse grundsätzlich als Entgelt angesehen werden könnten. Allerdings lag auch hier keine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit vor, auch wenn man auf ein Entgelt von dritter Seite gehofft hatte. Entscheidend war, dass die Gemeinde nicht aktiv versucht hatte, eine Kostendeckung und eine Gewinnmarge zu erzielen.

Fazit für die Praxis

Defizitäre Tätigkeiten der jPöR können dazu führen, dass eine Unternehmereigenschaft nicht mehr gegeben ist und damit die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs aus den anfallenden Kosten entfällt, was die Defizite anwachsen lässt. Zwar könnte man sich auf den Standpunkt stellen, dass es sich bei diesen Verfahren nur um Vorlagefragen polnischer Gerichte an den EuGH handelte,

aber die europäische Harmonisierung des Umsatzsteuerrechts bedeutet auch eine Auswirkung dieser Urteile auf die deutsche Umsatzbesteuerung.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bei seiner bisherigen Rechtsprechung eine nachhaltige wirtschaftliche und damit unternehmerische Tätigkeit auch bei defizitären Tätigkeiten angenommen. Hierzu ist insbesondere auf die dauerdefizitäre Sporthallenüberlassung zu verweisen, die im Jahr 2017 als umsatzsteuerpflichtig angesehen wurde. Kritisch betrachtet wurden hingegen auch schon in der Vergangenheit symbolische Entgelte (z. B. Mietentgelt von 1 €), die nicht als Leistungsaustausch anzuerkennen sind. Auch große Ungleichheiten zwischen Kosten und Entgelt können bereits jetzt zu einer Verneinung des Leistungsaustauschs und einer wirtschaftlichen Tätigkeit führen.

Der BFH wird seine großzügigere Rechtsprechung aufgrund der EuGH-Urteile überdenken und in den EuGH-Verfahren ähnlich gelagerten Fällen diese Urteile auch für die deutsche Rechtsprechung anwenden müssen.

Dementsprechend ist auf eine Sachverhaltsabgrenzung zu den polnischen Fällen zu achten. In Abgrenzung zu den EuGH-Fällen sollte bei den Fallgestaltungen auf eine nachhaltige Tätigkeit geachtet werden. Auch sollte von Anfang an feststehen, wie diese Tätigkeiten bezahlt werden. Unsere Empfehlung lautet, nach Möglichkeit auch eine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung einzuholen.

Man kann also festhalten, dass auch bei defizitären Tätigkeiten der Vorsteuerabzug in gewissen Rahmen weiter möglich bleibt. Bei den Gestaltungen sollte aber nicht der äußerste Rahmen der Möglichkeiten ausgeschöpft werden, um den guten Willen der Finanzverwaltung im Bereich des öffentlichen Sektors nicht zu sehr auf die Probe zu stellen. Es bleibt abzuwarten, wann und in welchem Umfang der BFH und die Finanzverwaltung diese Urteile umsetzen werden. Insofern wäre es wünschenswert, dass es in diesen Fällen nicht zu Gerichtsverfahren kommt, da in solchen voraussichtlich eher streng nach den Buchstaben des Gesetzes entschieden werden wird.



EINTRAGUNG VON GESELLSCHAFTEN BÜRGERLICHEN RECHTS IM GESELLSCHAFTSREGISTER AB 01.01.2024

Im kommunalen Bereich werden direkte Beteiligungen an Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) aus gemeinderechtlichen Restriktionen (Ausschluss unbegrenzter Haftung) selten vorkommen, aber wohl in kommunalen Unternehmensketten und städtischen Konzernen. Hier ist zu beachten, dass durch das Gesetz zur Modernisierung des Gesellschaftsrechts (MoPeG) zum 01.01.2024 ein Gesellschaftsregister geschaffen wird, in das sich GbRs eintragen lassen können (vgl. §§ 707 ff. BGB n. F.).

Das neue Register wird beim Amtsgericht geführt. Das Können ist jedoch für die Praxis in vielen Fällen irreführend. Die Eintragung in dem neuen Register ist nämlich ab dem 01.01.2024 Voraussetzung für die

Vornahme von bestimmten Rechtsgeschäften, und zwar solchen, die ihrerseits die Eintragung in ein anderes Register erfordern.

Das ist insbesondere bei Rechtsgeschäften mit Grundstücken und grundstücksgleichen Rechten (Käufen/Verkäufen, Vormerkungen, Hypotheken, Grundschulden u. ä.) der Fall. Aber auch, wenn sich eine GbR an anderen im Register eingetragenen Gesellschaften wie GmbH, OHG oder KG oder künftig auch eingetragenen GbRs beteiligen möchte, muss die GbR eingetragen sein.

Für GbRs, die bereits in eine Gesellschafterliste eingetragen sind (z. B. als Gesellschafter einer GmbH) besteht Bestandsschutz. Wer aktiv am Rechtsverkehr in den vorste-

hend beschriebenen Bereichen teilnimmt, für den gilt faktisch, dass er sich registrieren lassen muss. Das ist allerdings erst ab dem 01.01.2024 möglich. Die GbR muss dann als eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts oder kurz eGbR firmieren.

Die Anmeldung muss notariell durch alle Gesellschafter der GbR vorgenommen werden. Dabei ist eine Vertretung möglich, allerdings nur auf Basis öffentlich beglaubigter Vollmacht.

GbRs, die im Januar 2024 Grundstücksgeschäfte tätigen oder sich an eingetragenen Gesellschaften beteiligen wollen, sollten sich also mit der Anmeldung im Januar beeilen.

UND SIE KOMMT DOCH! – BMF ZUR E-RECHNUNG UND DIE FOLGEN FÜR DEN ÖFFENTLICHEN SEKTOR

Wichtiger Baustein der Vermeidung von Steuerverkürzungen und insbesondere dem Umsatzsteuerbetrug ist die Einführung eines elektronischen Meldesystems, das es letztlich ermöglichen soll, seitens der Finanzverwaltung einen Abgleich zwischen den Umsatzsteuererklärungen des Leistenden und des leistungsempfangenden Unternehmers vorzunehmen und so sicherzustellen, dass in Abzug gebrachte Vorsteuer auch tatsächlich als Umsatzsteuer gezahlt wurde.

Als Vorstufe dieses Systems ist auf Basis einer Kommissionsermächtigung im Rahmen des sogenannten Wachstumschancengesetzes als deutscher Alleingang die Einführung einer nationalen E-Rechnung im B2B-Bereich vorgesehen. Infolge dieser Einführung – sofern das Gesetz wie entworfen beschlossen wird – wird es allen Unternehmern (einschließlich der öffentlichen Hand) zur Auflage gemacht, ab dem 01.01.2025 zum Empfang und zur Verarbeitung einer sogenannten E-Rechnung in der Lage zu sein. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 02.10.2023

dankenswerterweise klargestellt, dass die bisher schon genutzten Formate XRechnung sowie ZUGFeRD den neuen Anforderungen genügen und unverändert weiter genutzt werden können.

Problematischer hingegen ist das insbesondere in der Automobilindustrie stark verbreitete sogenannte EDI-Verfahren, welches aber für die öffentliche Hand nach unserem Dafürhalten keine besondere Rolle spielt.

Was die Verpflichtung zur Ausstellung eigener Rechnungen im elektronischen Format angeht, wird es 2025 noch unproblematisch sein, auch im B2B-Bereich Rechnungen zu stellen, die den neuen Anforderungen nicht genügen.

Für 2026 gilt das nur noch dann, wenn der Rechnungsaussteller einen Vorjahresumsatz (Gesamtumsatz nach § 19 Abs. 3 UStG) von maximal 80.000 € hat. Für 2027 gibt es nur noch für das vorstehend bereits angesprochene EDI-Verfahren eine Ausnahme, was aber bedeutet, dass die öffentliche Hand spätestens ab 2027, tendenziell aber

bereits 2026, darauf vorbereitet sein sollte, Rechnungen, die sie an Unternehmer erteilt, im neuen Format ausstellen zu können.

Innerhalb der Übergangsfrist bedürfen Abweichungen vom neuen elektronischen Format (weiterhin) der Zustimmung des Empfängers. Generell ist zu sagen, dass das elektronische Format ab 01.01.2025 Vorrang besitzt. Das bedeutet, dass in hybriden Rechnungsformaten – anders als bisher – Abweichungen auf der menschenlesbaren Fassung hinter den Inhalt der elektronischen Fassung zurücktreten. Verschiedene Verbände haben gefordert, die Einführung um zwei Jahre zu verschieben. Hintergrund sind Befürchtungen, dass die notwendigen Umsetzungsschritte in vielen Unternehmen –, darunter kleinere Unternehmen – aber aus unserer Sicht durchaus auch für die öffentliche Hand bis zum 01.01.2025, vorsichtig gesagt, eine Herausforderung darstellen werden.

Umgekehrt lässt sich mit Blick auf § 2b UStG sagen, dass gut gemeinte Verschiebungen auch nicht nur segenspendend sind.

EUGH ÄUSSERT SICH ZUR UMSATZSTEUERBARKEIT VON KURTAXEN

Grundsätzlich setzt Umsatzsteuerbarkeit voraus, dass ein Leistungsaustausch vorliegt; dazu muss eine Leistung gegen eine erwartbare Gegenleistung an einen identifizierbaren Leistungsempfänger ausgeführt werden. In einem Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) geht es um eine Gemeinde, die von Besuchern eine Kurtaxe für die Errichtung und Unterhaltung von Kureinrichtungen erhebt.

Die Kureinrichtungen sind jedoch auch nicht kurtaxenpflichtigen Personen zugänglich. Andererseits sind auch Besucher, die sich aus einem anderen Grund in der Gemeinde aufhalten, verpflichtet, dieses Entgelt zu entrichten, beispielsweise, wenn sie sich dort zum Besuch von hier wohnenden Familienangehörigen oder Bekannten aufhalten und nicht die Absicht haben, die Kureinrichtungen zu nutzen.

Im Übrigen haben die Kurtaxeschuldner zwar die Möglichkeit, die Kureinrichtungen zu nutzen, doch sind diese Einrichtungen für jedermann, auch für Einwohner oder Tagesgäste, frei und unentgeltlich zugänglich, unabhängig davon, ob die betreffende Person zur Zahlung der Kurtaxe verpflichtet ist oder nicht. Somit haben die Kurtaxeschuldner keine anderen Vorteile als Personen, die diese Kureinrichtungen benutzen und nicht kurtaxepflichtig sind.

In seiner Vorlage an den EuGH fragte der deutsche Bundesfinanzhof (BFH), ob die Gemeinde insoweit überhaupt eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL) ausübt:

1. Übt [...] eine Gemeinde, die aufgrund einer kommunalen Satzung von Besuchern, die sich in der Gemeinde aufhalten (Kurgäste), für die Bereitstellung von Kureinrichtungen (z. B. Kurpark, Kurhaus, Wege) eine Kurtaxe (in Höhe eines bestimmten Betrages pro Aufenthaltstag) erhebt, mit der Bereitstellung der Kureinrichtungen an die Kurgäste gegen Kurtaxe auch dann eine wirtschaftliche Tätigkeit [...] aus, wenn die Kureinrichtungen ohnehin für jedermann (und deshalb z. B. auch für nicht kurtaxepflichtige Einwohner oder andere nicht kurtaxepflichtige Personen) frei zugänglich sind?

Laut Urteil des EuGH wird eine Leistung nur dann gegen Entgelt erbracht, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für eine dem Leistungsempfänger erbrachte bestimmbare Dienstleistung bildet. Das ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Nach den Feststellungen des EuGH ist es jedoch nicht ersichtlich, dass zwischen der Gemeinde, die aufgrund der kommunalen Satzung bei Besuchern, die sich in ihrem Gebiet aufhalten, eine Kurtaxe in Höhe eines bestimmten Betrags pro Aufenthaltstag



erhebt, und Besuchern, die das Recht haben, die von dieser Gemeinde bereitgestellten Kureinrichtungen zu nutzen, die für jedermann – auch für nicht kurtaxepflichtige Personen – frei zugänglich sind, ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden.

Es könne nicht angenommen werden, dass die von der Gemeinde empfangene Vergütung im Rahmen der Kurtaxe auf der Erbringung einer Dienstleistung, nämlich der Bereitstellung der Kureinrichtungen, beruht, für die sie den unmittelbaren Gegenwert darstellt. Vor allem hänge die Pflicht zur Entrichtung der Kurtaxe aber nicht von der Nutzung der von der Gemeinde bereitgestellten Kureinrichtungen durch die Personen ab, sondern vom Aufenthalt im Gemeindegebiet, unabhängig davon, welchen Grund es dafür gibt.

Die Bereitstellung von Kureinrichtungen durch eine Gemeinde ist damit keine Dienstleistung gegen Entgelt, wenn die Gemeinde von Besuchern, die sich in der Gemeinde aufhalten, aufgrund einer kommunalen Satzung eine Kurtaxe in Höhe eines bestimmten Betrags pro Aufenthaltstag erhebt, wobei die Verpflichtung zur Entrichtung der Taxe nicht an die Nutzung dieser Einrichtungen, sondern an den Aufenthalt im Gemeindegebiet geknüpft ist und diese Einrichtungen für jedermann frei und unentgeltlich zugänglich sind. Für den Fall, dass der EuGH von einer wirtschaftlichen Tätigkeit ausgegangen wäre, wollte der BFH noch wissen, was der räumlich relevante Markt für eine Wettbewerbsprüfung wäre:

2. Falls die Frage 1 bejaht wird: Ist [...] bei der Prüfung, ob die Behandlung der Gemeinde als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wett-

bewerbsverzerrungen [...] führen würde, der räumlich relevante Markt nur das Gemeindegebiet?

Leider hat der EuGH zur zweiten Frage des BFH nicht mehr Stellung genommen. Da schon kein Leistungsaustausch vorliegt, brauchte der EuGH zur Frage der Unternehmereigenschaft der Kurgemeinde sowie zur Beurteilung der größeren Wettbewerbsverzerrung nicht mehr Stellung zu nehmen.

Aufgrund der Entscheidung des EuGH dürfte in gleichartigen Fällen ein Vorsteuerabzug aus der Einrichtung und Unterhaltung von Kureinrichtungen auch nicht mehr anteilig möglich sein. Andererseits muss dann in diesen Fällen auch in Ermangelung eines Leistungsaustauschs die Besteuerung der Kurtaxe entfallen – somit Licht und Schatten für die Kurgemeinden aus diesem Urteil.

WÄRME AUS DER MÜLLVERBRENNUNG – GRÜNES LABEL ODER ECHE GRÜNE LÖSUNG BEI DER WÄRMEWENDE?



Pro Jahr werden Millionen Tonnen Hausmüll – Fachterminus „Siedlungsabfälle“ – verbrannt. Nach der im Juni 2023 vom Statistischen Bundesamt veröffentlichten Abfallbilanz 2021 sind im Jahr 2021 von rund 52 Millionen Tonnen Siedlungsabfällen gut 15 Millionen Tonnen energetisch verwertet – sprich: verbrannt – worden, also ein knappes Drittel.

Über die ökologische Qualität der Müllverbrennung herrscht große Uneinigkeit. Den einen ist sie notwendiges Übel, das zur Vermeidung von Ressourcenverschwendung maximal begrenzt werden muss, anderen gilt sie als Teil der Energie- bzw. Wärmewende. Die Frage nach der ökologischen Wertigkeit der Müllverbrennung ist im Zuge von Gebäudeenergiegesetz und kommunaler Wärmeplanung erneut akut geworden.

Wenn Müll verbrannt werden muss, weil es keine anderen Möglichkeiten gibt, Müllverbrennung also alternativlos ist, entsteht unvermeidbare Abwärme. Diese zu nutzen, ergibt unbestreitbar Sinn, soweit wirklich nur stofflich nicht mehr verwertbare Abfälle der Verbrennung zugeführt werden. Sonst

ist fraglich, inwieweit Müllverbrennung die Wiedergewinnung von Rohstoffen konterkariert, denn was verbrannt worden ist, kann nicht mehr recycelt werden.

In diesem Spannungsfeld bewegt sich die Diskussion auch in rechtlicher Hinsicht. Das Gebäudeenergiegesetz (GEG) und das Wärmeplanungsgesetz (WPG) qualifizieren die Abwärme aus der Müllverbrennung als grüne, erneuerbare Energie. Sie ist in voller Höhe auf die 65 %-EE-Vorgabe des GEG anrechenbar. Auch im WPG gilt die Müllverbrennung – euphemistisch: thermische Abfallbehandlung – als grün und darf deshalb auch in neu errichteten Fernwärmenetzen eingesetzt werden.

Andererseits unterliegt die Müllverbrennung ab 2024 der CO₂-Bepreisung; in Abhängigkeit vom jeweiligen Abfallschlüssel müssen die Anlagenbetreiber für die verbrannten Müllmengen CO₂-Zertifikate erwerben. Hier ist also die Müllverbrennung nicht oder zumindest nicht vollständig als grün qualifiziert. In der Regel werden die Anlagenbetreiber im Übrigen diese zusätzlichen Kosten an ihre Kunden – Kommunen

und Anlieferer – über höhere Preise weitergeben. Die Kommunen dürften diese Kostensteigerungen über höhere Gebühren an ihre Bürgerinnen und Bürger weitergeben. Allein ihre finanzielle Haushaltssituation wird vielen Kommunen keine andere Wahl lassen.

Die geltenden europäischen und deutschen Rechtsgrundlagen privilegieren die Wiederverwertung vor der thermischen Behandlung – die Verbrennung werthaltiger Materialien ist damit rechtswidrig. Diesen Gedanken greift auch die Anfang Oktober 2023 verabschiedete neue EU-Direktive zu erneuerbaren Energien (Renewable Energy Directive III – RED III) auf. Danach ist sicherzustellen, dass nur ausreichend sortierter Abfall in die Verbrennung gelangt. Auch insoweit ist Müllverbrennung also nicht grün.

Eines zeigt aber auch die aktuelle EU-Direktive zu den erneuerbaren Energien: Für nicht recycelbaren Abfall ist die Müllverbrennung ein ökoeffizientes Entsorgungsverfahren und leistet damit einen Beitrag zu einer klimaschonenden Strom- und Wärmeerzeugung.

ENDE DER STEUERERSPARNIS BEI DER UMSATZSTEUERLICHEN ORGANSCHAFT IM ÖFFENTLICHEN BEREICH?

Trotz umfangreicher jüngerer Entscheidungen zur umsatzsteuerlichen Organschaft hält der Bundesfinanzhof (BFH) die Frage der Umsatzsteuerbarkeit von Innenumsätzen aktuell nicht für geklärt. Aus diesem Grund ruft der BFH erneut den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur umsatzsteuerlichen Organschaft an, damit dieser nun klärt, ob eine Organgesellschaft umsatzsteuerbare Leistungen an den Organträger erbringen kann. Der EuGH hat die Frage der Steuerbarkeit von Innenumsätzen bislang nicht eindeutig geklärt, was auch daran liegt, dass das bisher nicht entscheidungserheblich war.

Die Brisanz ist enorm. Der EuGH muss nämlich über den Kern der umsatzsteuerlichen Organschaft entscheiden. Es handelt sich um das bereits zweite Vorabentscheidungsersuchen in dieser Sache, bei dem es nunmehr um eine Frage geht, die aufgrund der ersten Entscheidung des EuGH in diesem Verfahren zweifelhaft geworden ist. Der EuGH hat erst kürzlich in zwei Urteilen bestätigt: Die Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ist mit Blick auf die Frage des Steuerschuldners EU-konform ausgestaltet. Die deutsche Regelung ist also nicht unionsrechtswidrig. Und dennoch kommt die Organschaft nicht zur Ruhe. Jetzt steht der Kern der Organschaft auf dem Prüfstand und der EuGH muss entscheiden, ob Innenleistungen steuerbar sind. Bejaht er das, widerspricht er damit dem jahrzehntelangen Verständnis der Organschaft.

Ausgangspunkt des Vorlageverfahrens ist die Aussage des EuGH, dass Mitglieder eines Organkreises weiterhin eine selbstständige unternehmerische Tätigkeit ausüben. Hieraus leitet der V. Senat des BFH ab, dass auch innerhalb des Organkreises steuerpflichtige Leistungen möglich sind.

Das käme hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Folgen dem Ende der Organschaft gleich. Denn die Nichtsteuerbarkeit der Innenleistungen ist ein Hauptgrund für die Nutzung der Organschaft. Nicht voll vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer können bislang steuerpflichtige Tätigkeiten auf Tochtergesellschaften auslagern, ohne dass das zu einer Verteuerung der Leistungen führt. Leistungen zwischen den Organteilen sind als Innenleistungen nämlich bisher nicht steuerbar. Sie lösen für die einzelnen Teile also weder Umsatzsteuer noch Vorsteuer aus. Dann ist es auch egal, ob der Empfänger dieser Leistungen Vorsteuer abziehen darf, weil ja überhaupt keine Vorsteuer entsteht. Anders ausgedrückt: Die Tochtergesellschaft gilt faktisch als interne Abteilung des Unternehmens. Wäre die Innenleistung hingegen steuerbar

und steuerpflichtig, würde bei dem Empfänger der Leistungen Vorsteuer entstehen, die er nicht abziehen kann, wenn er die Leistungen für Ausschlussumsätze verwendet.

Von der bisherigen Sichtweise profitieren insbesondere auch juristische Personen des öffentlichen Rechts. Für diese lassen sich nichtabziehbare Vorsteuerbeträge bisher dadurch vermeiden, dass sie mit Dienstleistern Organschaften begründen, sodass die bezogenen Leistungen nicht steuerbar sind. Der BFH geht in seinem aktuellen Beschluss von der Steuerbarkeit der Innenleistungen aus. Weder der Wortlaut noch der Sinn und Zweck der Organschaft sollen die Nichtsteuerbarkeit rechtfertigen. Ferner soll § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG richtlinienkonform so auslegbar sein, dass sich eine Besteuerung der Innenleistungen unmittelbar aus dem Gesetz ergibt.

Um einen nachgelagerten drohenden Zinsschaden zu vermeiden, kann eine effektive Handlungsempfehlung lauten, dass zukünftig für Leistungen im Organkreis Rechnungen mit Steuerausweis erzeugt werden sollten. Sind die Leistungen aus der Sicht des EuGH nicht umsatzsteuerbar, liegen dann nach der Rechtsprechung des BFH lediglich unbeachtliche Abrechnungsbelege vor. Eine Steuerschuld nach § 14c UStG entsteht ausdrücklich nicht. Teilt der EuGH hingegen die Auffassung des höchsten deutschen Steuergerichts, liegt dem Leistungsempfänger bereits eine ordnungsgemäße Rechnung vor. Steuerentstehung und Vorsteuerabzug fallen zeitlich zusammen und es droht kein Zinsschaden. Allerdings wird der erhebliche Nachteil im Fall des fehlenden Vorsteuerabzugs vorgezogen.

Die tendenzielle Positionierung des BFH ist aus dem Vorlageersuchen recht eindeutig erkennbar. Sollten Innenumsätze zwischen Gesellschaften eines Organkreises nunmehr umsatzsteuerbar und -steuerpflichtig werden, führt das zu erheblichen Auswirkungen in der Praxis. Bislang diente die umsatzsteuerliche Organschaft als geeignetes Mittel, um Umsatzsteuerschäden aus dem fehlenden Vorsteueranspruch aus Eingangsleistungen von verbundenen Unternehmen zu vermeiden. Für bereits realisierte Vorgänge wird ein Vertrauensschutz greifen.

Es ist zu hoffen, dass die Finanzverwaltung darüber hinaus in Form einer Verwaltungsanweisung nach der finanzgerichtlichen Entscheidung eine großzügige Übergangsregelung treffen wird. Das wäre im Fall einer Rechtsprechungsänderung angesichts des Bestands der fast 100-jährigen ständigen Rechtsprechung und der weitreichenden

Mehrbelastungen auch erforderlich. Zukünftig wären in den meisten Fällen Umstrukturierungsmaßnahmen erforderlich, um eine zusätzliche Umsatzsteuerbelastung aus den dann steuerpflichtigen Innenumsätzen zu vermeiden.

Das könnte beispielsweise durch Umverteilung des Personals innerhalb des Organkreises erfolgen, um Leistungsabrechnungen diesbezüglich zwischen den Gesellschaften zu vermeiden. Bisherige selbstständige Dienstleistungsgesellschaften könnten des Weiteren auch auf die ehemalige Organträgerin verschmolzen werden, sodass die Leistungen innerhalb eines Unternehmens erfolgen und nicht mehr durch eine andere selbstständige Gesellschaft.

Bis zu der Entscheidung des EuGH und der abschließenden Beurteilung des BFH besteht jedoch in dieser Hinsicht in nächster Zeit eine erhebliche Rechtsunsicherheit – insbesondere auch für die hiervon betroffenen juristischen Personen des öffentlichen Rechts.

Insofern ist die erneute EuGH-Vorlage zu begrüßen, um diese zentrale und von ihren Auswirkungen her weitreichende Rechtsfrage hoffentlich zeitnah zu klären.

Impressum

Herausgeber

Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner
GmbH & Co. KG
Feldstraße 61-63
44141 Dortmund

V.i.S.d.P.

Armin Kroniger
Dr. Bergmann, Kauffmann und Partner
GmbH & Co. KG
Feldstraße 61-63
44141 Dortmund

Konzeption und Realisation:
MEINDERS & ELSTERMANN GmbH & Co. KG

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben der Mandantenzeitschrift „Public Sector aktuell“, finden Sie unter der Adresse www.bkp-wp.de in den Rubriken Aktuelles und Archiv.

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

Rechtsstand 01.12.2023