

05 | § 2b UStG – Was nun?

Ausgabe 01 | April 2025



Überblick

Durch die erneute Verschiebung der Einführung des § 2b UStG ergibt sich voraussichtlich zum letzten Mal die Chance, die eigene umsatzsteuerliche Situation zu überprüfen und die notwendigen Anpassungen bis zum 1. Januar 2027 vorzunehmen.

Wichtige Grundlagen und Anpassungsmaßnahmen werden im Folgenden dargestellt und verknüpft mit der Frage, welche organisatorischen Chancen der Risikominimierung der persönlichen Haftung der gesetzlichen Vertreter für die Steuerpflichten der Kommune im Zuge der Maßnahmen ergriffen werden sollten.

Erneute Verschiebung – wie geht es weiter?

Die erneute Verschiebung der obligatorischen Anwendung des § 2b UStG – nunmehr zum 1. Januar 2027 – hat bei einigen Betroffenen für Erleichterung gesorgt. Anderen fällt es angesichts der nunmehr zehnjährigen Übergangsfrist schwer, Verständnis für die immer wieder aufgeschobenen Probleme innerhalb der Verwaltung aufzubringen. Besonders pikant ist die erneute Verschiebung für



diejenigen öffentlichen Körperschaften, die ihre Hausaufgaben gemacht haben und die Neuregelung bereits anwenden. Es erscheint (eigentlich) undenkbar, dass die nunmehr geltende Frist zum 1. Januar 2027 noch einmal verschoben wird – aber wer weiß das inzwischen?

Trotzdem sollte die verbliebene Zeit unbedingt genutzt werden, um die notwendigen Anpassungen spätestens jetzt vorzunehmen oder auf den

aktuellen Stand zu bringen. Im Folgenden geben wir einen Überblick über die bereits ergangenen BMF-Schreiben zu diesem Thema sowie die aus unserer Sicht unaufschiebbaren, notwendigen Maßnahmen im Rahmen der §-2b-Umstellung.

Stand der BMF Schreiben

Zum Themenkomplex der §-2b-UStG-Umstellung sind inzwischen die folgenden BMF-Schreiben ergangen:

- **BMF-Schreiben vom 19. April 2016, BStBl. I 2016, S. 481:** Änderung im Bereich der Unternehmereigenschaft
- **BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016, BStBl. I 2016, S. 1451:** Anwendungsfragen des § 2b UStG
- **BMF-Schreiben vom 18. September 2019, BStBl. I 2019, S. 921:** Einstufung einer juristischen Person des privaten Rechts als sonstige Einrichtung des öffentlichen Rechts
- **BMF-Schreiben vom 14. November 2019, BStBl. I 2019, S. 1140:** Gesonderte Prüfung möglicher größerer Wettbewerbsverzerrungen bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG
- **BMF-Schreiben vom 9. Juli 2020, BStBl. I 2020, S. 643:** Anwendungsfragen des § 2b UStG
- **BMF-Schreiben vom 5. August 2020, BStBl. I 2020, S. 669:** Behandlung der Konzessionsabgabe unter § 2b UStG
- **BMF-Schreiben vom 23. November 2020, BStBl. I 2020, S. 1335:** Anwendungsfragen des § 2b UStG in Zusammenhang mit dem Friedhofs- und Bestattungswesen
- **BMF-Schreiben vom 14. März 2023, BStBl. I 2023, S. 626:** Anwendungsfragen des § 2b UStG in Zusammenhang mit dem Friedhofs- und Bestattungswesen

- **BMF-Schreiben vom 23. Mai 2023, BStBl. I 2023, S. 803:** Anwendungsfragen bei der dezentralen Besteuerung von Organisationseinheiten der Gebietskörperschaften Bund und Länder (§ 18 Abs. 4f und 4g UStG)
- **BMF-Schreiben vom 12. Juni 2024, BStBl. I 2024, S. 1041:** Vorsteuerabzug bei unternehmerisch tätigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Als aktueller Hinweis sei ergänzt, dass zum Thema der äußerst kleinteiligen Besteuerung von Kindertageseinrichtungen und Schulen von Seiten des LfSt Bayern vom 9. Januar 2025 sowie für die Frage der Besteuerung von Schülerfirmen durch das FinMin Baden-Württemberg praxisnahe Verlautbarungen ergangen sind, die zu spürbaren Erleichterungen führen sollten.

Notwendige Maßnahmen

Einnahme-Analyse

Die meisten Kommunen sind bei ihren Anpassungsmaßnahmen inzwischen weit fortgeschritten in Bezug auf eine erste Einnahme-Analyse unter Berücksichtigung des spätestens zum 1. Januar 2027 geltenden neuen Unternehmerbegriffs.

Wesentliche Haushaltspositionen werden nach dem vereinfachten Schema in drei Kategorien „geclustert“:

- Beruhen die Einnahmen auf einer privatrechtlichen Grundlage, liegt damit grundsätzlich eine Unternehmereigenschaft im Sinne des § 2 UStG vor.

- Beruhen die Einnahmen auf einer öffentlich-rechtlichen Grundlage, kommt es darauf an, ob die Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.
- Eine größere Wettbewerbsverzerrung liegt grundsätzlich nicht vor, wenn Leistungen aufgrund von gesetzlichen Bestimmungen nur von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden dürfen (§ 2b Abs. 3 Nr. 1 UStG), die Umsatzgrenze im Sinne des § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG unterschritten wird oder es sich um eine steuerbefreite Leistung ohne Optionsmöglichkeit handelt, vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG.

In der Praxis wird es insbesondere in den Fällen der Zuordnung von Tätigkeiten zum ertragsteuerlichen Bereich der Vermögensverwaltung sowie in den Fällen der Unterschreitung der BgA-Grenze von 45.000 Euro zu einer erstmaligen Umsatzbesteuerung kommen.

Vertragsprüfung

Ergänzend zur Durchsicht der Einnahme-Positionen sind wichtige Verträge unter steuerlichen Gesichtspunkten zu prüfen und gegebenenfalls anzupassen. Neben der oben dargestellten Frage der Rechtsnatur der Verträge ist unter anderem zu prüfen, ob erstmalig eine Umsatzsteuerpflicht oder Optionsmöglichkeit entsteht, ob es sich um eine Brutto- oder Nettovereinbarung handelt und inwieweit im Fall der Eingangsumsätze eine Vorsteuerabzugsmöglichkeit besteht.

Teil der Vertragsprüfung sollte es selbstverständlich sein, zu prüfen, inwieweit bis zur erstmaligen Geltung gegebenenfalls eine vertraglich günstigere Regelung vereinbart werden kann.

Für den Fall der Neuverhandlung von Verträgen besteht für steuerliche Zwecke die Möglichkeit, parallel zu den Vertragsverhandlungen offene Rechtsfragen mit dem zuständigen Finanzamt mittels Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft abzustimmen.

Im Fall bereits erteilter verbindlicher Auskünfte ist zu prüfen, inwieweit diese auf der neuen gesetzlichen Grundlage gegebenenfalls keine Rechtskraft mehr entfalten.

Für den Bereich der Standardverträge ist zu prüfen, inwieweit neue Vertragsmuster unter Berücksichtigung der ab 1. Januar 2027 geltenden Rechtslage vorzubereiten sind.

Im Fall öffentlich-rechtlicher Kooperationsvereinbarungen ist steuerlich zu beachten, dass die ertragsteuerlich geltenden Grundsätze zur Beistandsleistung (das heißt steuerliche Unbeachtlichkeit soweit die Kooperation außerhalb von BgA-Tätigkeiten stattfindet) zukünftig für die Klassifizierung der Unternehmereigenschaft im Sinne der Umsatzsteuer unbeachtlich sind.

Der ursprünglich im Gesetzgebungsverfahren beabsichtigten und in § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG formulierten Privilegierung öffentlich-rechtlicher Kooperationen im Bereich Infrastruktur kommt nach entsprechenden Interventionen der EU-Kommission

keinerlei praktische Bedeutung mehr zu, das heißt es findet die oben genannte gesetzlich vorgesehene allgemeine Prüfung der Wettbewerbsrelevanz der Leistungen statt.

Sonderkomplex: Vorsteuer

Die einerseits in Teilbereichen zu erwartende finanzielle Mehrbelastung durch die abzuführende Umsatzsteuer kann andererseits verringert werden, soweit auf der Eingangsseite für extern eingekaufte Lieferungen oder sonstige Leistungen die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer (Vorsteuer) geltend gemacht werden kann. Stellt die Überprüfung der Einnahmeanalyse auf kommunaler Ebene (aufgrund der Vielzahl der Geschäftsvorfälle) in der Praxis häufig bereits eine Herausforderung für den federführenden Fachbereich dar, ist die Überprüfung der aktuellen sowie zukünftigen Vorsteuerpotenziale als Kür anzusehen, die in der Regel nur schrittweise durchgeführt und langfristig optimiert werden kann.

Da sich teilweise erhebliche Erstattungspotenziale ergeben, sollte dieser Bereich nicht vernachlässigt werden und könnte positiv betrachtet ein Anreiz sein, frühzeitig personelle Ressourcen für die ordnungsgemäße Bearbeitung der §-2b-UStG-Thematik zur Verfügung zu stellen.

Die Geltendmachung der richtigen Vorsteuer stößt in der Praxis bei öffentlich-rechtlichen Körperschaften auf erhebliche Probleme, da insbesondere die Abgrenzung der wirtschaftlichen Bereiche, die (teilweise) zum Vorsteuer-Abzug berechtigen, von den hoheitlichen Bereichen innerhalb einer Verwaltung als extrem aufwendig und fehleranfällig einzustufen ist.

Wichtige Prüfungspunkte im Rahmen der Analyse müssen sein:

- Direkte Zuordnung des Umsatzsteuer-belasteten Eingangsumsatzes zum umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsatz ist möglich
- Gegebenenfalls anteilige Zuordnung des Eingangsumsatzes zum umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsatz ist möglich (gemischte Umsätze)
- Bildung des sachgerechten Aufteilungsschlüssels
- Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung
- Lieferung: mindestens zehn Prozent unternehmerische Nutzung
- Berichtigung nach § 15a oder unentgeltlicher Wertabgabe bei Nutzungsänderung innerhalb des Überwachungszeitraums von fünf bzw. zehn Jahren

Neben der fachlichen Expertise bedarf die Geltendmachung der korrekten Vorsteuer bzw. Vorsteueranteile des Aufbaus erheblicher organisatorischer Ressourcen. Unterschiedliche Einkaufsbereiche, Liegenschaftsamt, Rechnungswesen – das sind nur einige Stellen innerhalb der Verwaltung, deren Informationen und Handlungen miteinander koordiniert werden müssen, um die korrekte Erfassung und Verbuchung der Geschäftsvorfälle sicherzustellen.

Korrekte steuerliche Erfassung bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die Vorsteuer in der monatlich abzugebenden Umsatzsteuervoranmeldung in korrekter Höhe erklärt wird.

Die Geltendmachung eines Anspruchs auf Vorsteuer oder eines Vorsteueranteils, der in dieser Höhe nicht besteht, stellt bei Vorliegen der subjektiven Tatbestandsvoraussetzungen – genau wie der Fall der nicht abgeführten Umsatzsteuer – eine vollendete Steuerhinterziehung oder leichtfertige Steuerverkürzung dar. Vor diesem Hintergrund ist auch der Bereich der Vorsteuer mit der notwendigen organisatorischen Ausstattung und Expertise zu bearbeiten.

§ 2b UStG und Tax Compliance – Ein Plädoyer

„Wenn nicht jetzt – wann dann?“ So muss aktuell das Motto lauten, wenn es um die Organisation der eigenen Steuerpflichten der Kommunen geht.

Worum geht es?

Es geht bei den Kommunen im ersten Schritt um die Einrichtung grundlegender Mechanismen, die sicherstellen müssen, dass steuerlich relevante Prozesse überhaupt erkannt und zeitnah erklärt werden.

Unsere Empfehlung: Verknüpfen Sie Ihre (strukturierte) Einnahmeanalyse und Ihre §-2b-UStG Bemühungen mit einem (strukturierten) Organisationsprozess!

Die Einnahmen werden in einem ersten Schritt nach dem oben dargestellten §-2b-UStG-Prüfungsschema geclustert.

Diese Prüfungsschritte sind in jeder Kommune Pflicht und gelten unabhängig vom Zeitpunkt der Einführung des § 2b UStG. Selbstverständlich kann es bei dieser Analyse auch zur Aufdeckung bislang

unentdeckter Betriebe gewerblicher Art (BgA) kommen. Neben der steuerlichen Einordnung ergeben sich wertvolle Hinweise auf die organisatorische Erfassung steuerlich relevanter Sachverhalte. Haben sich im Rahmen des Einnahme-Screenings in der Praxis meist Nachfragen ergeben, standen Ihnen Ansprechpartner:innen zur Verfügung. Nutzen Sie die einmal angelegten Kommunikationswege zum Aufbau nachhaltiger Strukturen!

Grundlage einer nachhaltigen Tax-Compliance-Management-System(TCMS)-Implementierung muss die Entwicklung eines Kommunikationskonzeptes sein, das über die gesamte Stadtverwaltung sicherstellt, dass steuerrelevante Einnahmen zeitnah erkannt werden.

Diese Analyse muss das Herzstück jeder Organisation der eigenen Steuerpflichten sein. Soweit dies nicht sichergestellt ist, ist die Verabschiedung noch

so aufwendiger Steuerrichtlinien oder Dienstanweisungen zum Scheitern verurteilt.

Im Ergebnis muss die Kommune den Prozess der Erstellung der monatlichen Voranmeldung mit den Ergebnissen der Einnahmeanalyse verproben. Als Ergebnis dieser Verprobung werden sich Lücken ergeben, die Schritt für Schritt zu schließen sind.

Dies kann nicht von heute auf morgen geschehen.

Ziel eines praxisnahen TCM-Systems ist es, den Vorwurf der vorsätzlichen oder leichtfertigen Steuerverkürzung zu entkräften.

Eine vorsätzliche Steuerverkürzung kann tatbestandlich bereits vorliegen, wenn der Steuerpflichtige billigend in Kauf nimmt, dass möglicherweise bestehende Steuerpflichten nicht rechtzeitig erfüllt werden.



Welcher Bürgermeister kann von sich behaupten, angesichts leerer Kassen ausreichend Personal für die Erfüllung eigener Steuerpflichten zur Verfügung zu stellen?

Der Gedanke, dass für den Fall später aufgedeckter Steuerpflichten die Kommune entsprechende Nachzahlungen ja leisten könne, trägt das Risiko in sich, dass die Betriebsprüfung für die Vergangenheit die Frage stellen wird, ob in der Vergangenheit subjektiv von einer billigenden Inkaufnahme (Vorsatz) oder leichtfertigen Steuerverkürzung in Form der bislang nicht abgeführten Steuer auszugehen sei.

Umso wichtiger ist es, strukturiert das Thema der eigenen Steuerpflichten anzugehen. Schon die ersten Schritte zur strukturierten Entwicklung eines entsprechenden Tax-Compliance-Management-Systems können den entscheidenden Unterschied machen und dem Vorwurf der leichtfertigen oder vorsätzlichen Steuerverkürzung den ersten Wind aus den Segeln nehmen.

Die oben dargestellte Verprobung der Einnahmeanalyse mit der monatlichen Voranmeldung ist ein erster Schritt. Zu den nächsten Schritten gehört die nachhaltige Kommunikation des Themas eigene Steuerpflichten über sämtliche Hierarchie-Ebenen und alle betroffenen Fachbereiche.

Vermieden werden sollte die Entwicklung von „Bürokratie-Monstern“, die von Anfang an zum

Scheitern verurteilt sind. Nach unserer Erfahrung ist weniger mehr. Beginnen Sie daher mit dem strukturierten Prozess der Erfassung steuerrelevanter Vorgänge und verknüpfen Sie dies mit einem durchdachten, praxisnahen Kommunikationskonzept. Sprechen Sie uns dazu gerne an!



Peter Ballwieser

Director, Public Sector Tax,
KPMG
T +49 221 2073-1820
pballwieser@kpmg.com

Fazit

Die im Rahmen der Einführung des § 2b UStG notwendige Analyse der Einnahmen sollte in einem strukturierten Ansatz erfolgen und gegebenenfalls zum 1. Januar 2027 aktualisiert werden. Einzubeziehen sind sämtliche Verwaltungsbereiche, die möglicherweise steuerrelevante Einnahmen erzielen, da nur diese über die notwendigen Informationen verfügen, die eine korrekte steuerliche Einordnung möglich machen.

Dies führt zu der Erkenntnis, dass die §-2b-UStG-Maßnahmen unbedingt dazu genutzt werden sollten, nachhaltige Strukturen einer steuerlichen Berichterstattung einzuführen, denn nur für diesen Fall kann zukünftig gewährleistet werden, dass es zu einer nachhaltigen und zwingend erforderlichen Risikominimierung im Bereich der eigenen Steuerpflichten kommt.

Im kostenfreien monatlichen Webcast „Tax Update Public“ informieren wir Sie über aktuelle Themen:

- 10. April 2025 von 09:00 bis 10:00 Uhr: Tax Update Public – Fokus Stadtwerke
- 8. Mai 2025 von 09:00 bis 10:00 Uhr: Tax Update Public – Fokus Fallstricke bei der BgA Gewinnermittlung
- 12. Juni 2025 von 09:00 bis 10:00 Uhr: Tax Update Public – Fokus Interkommunale Zusammenarbeit

Wir freuen uns auf Ihre Teilnahme. Jetzt anmelden:



Einige oder alle der hier beschriebenen Leistungen sind möglicherweise für KPMG-Prüfungsmandanten und deren verbundene Unternehmen unzulässig.

Kontakt

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Steffen Döring

Partner, Head of Public Sector Tax
T +49 30 2068-3529
steffendoering@kpmg.com



Peter Ballwieser

Director, Public Sector Tax
T +49 221 2073-1820
pballwieser@kpmg.com

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Newsletter
abonnieren:



[Public Sector Insights: Abonnieren Sie unseren Branchennewsletter](#)

[Erfahren Sie mehr zum Thema „Steuern im öffentlichen Sektor“ bei KPMG](#)

German Tax Facts App

Wichtige Themen, News und Events
rund um Steuern.



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2025 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.