

# Public Sector Insights: Total kommunal

Ausgabe 01 | April 2025



## Liebe Leserinnen, liebe Leser,

heute erhalten Sie die Premieren-Ausgabe unseres neuen Quartals-Newsletters „Total kommunal“.

Die besondere Bedeutung der kommunalen Aufgabenerfüllung für unser Gemeinwesen rückt zunehmend in den politischen Fokus. Wie Sie aus Ihrer täglichen Arbeit wissen, steht ein Mehr an Aufgaben spürbar sinkenden Steuereinnahmen gegenüber – das stellt die Kommunen vor immer größere Herausforderungen.

Es bleibt abzuwarten, inwieweit die in Aussicht gestellten Investitionspakete die Finanzsituation der Kommunen nachhaltig verbessern können.

Mit unserem Newsletter können Sie sich über aktuelle steuerliche und rechtliche Aspekte des kommunalen Aufgabenspektrums informieren. Unsere Expert:innen aus der Beratungspraxis berichten über aktuelle Themen.

Wir haben dieses neue Format für Sie entwickelt, deshalb freuen wir uns über Ihr Feedback: Was können wir verbessern, welche Themen sind für Sie von Interesse, wie hat Ihnen diese erste Ausgabe gefallen? Schreiben Sie uns unter: [newsletter-kommunal@kpmg.com](mailto:newsletter-kommunal@kpmg.com).

Viel Spaß beim Lesen!



**Peter Ballwieser**  
Director, Public Sector Tax

## Inhalt

- 01 Drohende Umsatzsteuermehrbelastung durch Werberechtskonzessionen**
- 02 Neue Gestaltungsoptionen für Kommunen durch den Wegfall sogenannter einbringungsgeborener Anteile zum 1.1.2025**
- 03 EuGH zwingt Betreiber von Anlagen erneuerbarer Energien zur Überprüfung ihrer energiewirtschaftlichen Tätigkeiten**
- 04 Bundesfinanzhof verneint die Kettenzusammenfassung im steuerlichen Querverbund – Ende der Verlustverrechnungsmöglichkeit?**
- 05 § 2b UStG – Was nun?**
- 06 Stromsteuerliche Meldepflichten zum 31. Mai 2025**

# 01 | Drohende Umsatzsteuermehrbelastung durch Werberechtskonzessionen

Spätestens seit der geplanten Einführung des § 2b UStG rückt die Behandlung der Vergabe von Werberechten durch Städte und Kommunen in den umsatzsteuerlichen Fokus. Aufgrund der üblicherweise damit verbundenen tauschähnlichen Umsätze besteht das akute Risiko einer erheblichen Umsatzsteuermehrbelastung auf kommunaler Ebene.



Geht man als aufmerksame Person durch die eigene Kommune, sieht man im täglichen Straßenbild verschiedene Werbeformate wie zum Beispiel Litfaßsäulen, Werbetafeln (analog oder digital), Uhrensäulen und Werbung an sogenannten Fahrgastunterständen (FGU; gemeinhin als Wartehäuschen bezeichnet). Diese Werbung wird in der Regel nicht von der Kommune geschaltet, sondern durch professionelle Werbeunternehmen (auch Außenwerber genannt), die sich unter anderem um die Einwerbung der Kunden, das Anbringen oder Schalten der Werbung sowie das Abhängen kümmern. Die Kommune überlässt diesen Werbeunternehmen das Recht, Werbung zu schalten. Diese Rechteeinräumung erfolgt durch Konzessionsverträge, die mittels Vergabeverfahren geschlossen werden und eine Laufzeit von regelmäßig mehr als zehn Jahren aufweisen.

Für die Rechteeinräumung erhält die Kommune üblicherweise eine Pacht (fest oder umsatzabhängig). Doch dem nicht genug: der Kommune wird in der Regel auch ein verbilligtes Mediabudget zur Verfügung gestellt (das heißt, sie darf in gewissem Umfang bis zu 100 Prozent rabattierte Werbung schalten, zum Beispiel für das eigene Museum, das Stadtfest etc.). Zudem kümmert sich der Außenwerber um die Reinigung und Instandhaltung der FGU.

Dabei ist zu beachten, dass in vielen Fällen auch die FGU ohne Werbung entweder im Eigentum der Werbeunternehmen stehen oder zumindest in deren Zuständigkeit liegen, was Reinigung, Instandhaltung etc. angeht.

Die konkreten Vertragsgestaltungen (gegebenenfalls unter Einbindung des städtischen Verkehrsunternehmens) sind in jedem Einzelfall individuell ausgestaltet mit unterschiedlichem Leistungsportfolio.

Auf Ebene der Kommunen haben die im Zusammenhang mit den Werberechtsüberlassungen erbrachten und erhaltenen Leistungen bislang wenig bis mäßige Beachtung gefunden; die Diskussion nimmt aber spätestens mit der (nach derzeitigem Stand zwingend zum 1. Januar 2027) geplanten Anwendung des § 2b UStG Fahrt auf. Konnte die Überlassung der Werberechte bislang der Vermögensverwaltung zugeordnet werden, war sie für die Kommune ertrag- und umsatzsteuerlich unbeachtlich. Ab der Geltung von § 2b UStG ändert sich die umsatzsteuerliche Betrachtung grundlegend; die Rechteeinräumung im Rahmen eines privatrechtlichen Vertrages ist grundsätzlich umsatzsteuerbar und die Anwendung einer Steuerbefreiung ist nicht erkennbar.

Auf die erhaltene Pacht die Umsatzsteuer aufzuschlagen und vom Vertragspartner einzunehmen und abzuführen, ist nur ein (kleiner) Teil der Lösung.

Die Kommune erhält im Regelfall vom Vertragspartner viel mehr als die Pacht: nämlich zum Beispiel zusätzlich das Mediabudget, die Reinigung und Instandhaltung der FGU (sowie gegebenenfalls weitere Leistungen). Aus umsatzsteuerlicher Sicht liegt damit ein Tausch bzw. ein tauschähnlicher Umsatz nach § 3 Abs. 12 UStG vor.

Der Wert der Leistung der Kommune bemisst sich anhand der erhaltenen Gegenleistung (das heißt Pacht als Baraufgabe zuzüglich Mediabudget zuzüglich Reinigungs- und Instandhaltungsleistungen). Dies alles bildet die Bemessungsgrundlage für die seitens der Kommune anzumeldende und abzuführende Umsatzsteuer. Diese Umsatzsteuer dürfte weder gering sein, noch ist sie in vielen Fällen im kommunalen Haushalt eingeplant. Hinzu tritt die Herausforderung, überhaupt zu bestimmen, welcher Wert den Leistungen beizumessen ist, um eine korrekte Umsatzsteuerdeklaration sicherzustellen. Ohne Input der Werbeunternehmen wird dies schwierig.

Beim Tausch bzw. tauschähnlichen Umsatz entsprechen sich Leistung und Gegenleistung wertmäßig, das heißt auch das Werbeunternehmen erbringt an die Kommune eine (in der Regel umsatzsteuerpflichtige) Leistung in entsprechender Höhe. Anzunehmen, dass hierdurch für die Kommune automatisch der Vorsteuerabzug eröffnet ist und damit die Umsatzsteuerbelastung der Kommune kompensiert wird, ist zu kurz gedacht.

Die FGU dienen auf Ebene der Kommune hoheitlichen Zwecken. Das Mediabudget wird wohl nur teilweise für Werbung für umsatzsteuerpflichtige Angebote der Kommune genutzt. Wird mithilfe des Mediabudgets das eigene Museum oder die Bibliothek der Kommune beworben, dürfte der Vorsteuerabzug für die Eingangsleistung (Werbeleistung) ausgeschlossen sein.

Im Ergebnis dürfte sich auf Ebene der Kommune ein deutlicher Umsatzsteuerüberhang ergeben. Umso wichtiger ist es, mögliche bestehende Stellenschrauben zu identifizieren. Zum einen sollte (im besten Fall mit dem Werbeunternehmen) betrachtet werden, welchen Wert die erhaltenen Leistungen für die Kommune haben und in welchem Umfang Interessen des Werbeunternehmens befriedigt werden. Dies kann zu einer Optimierung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage führen. Zum anderen wäre zu eruieren, ob ein Vorsteuerabzug durch Einbindung weiterer kommunaler Akteure (zum Beispiel Verkehrsunternehmen) erreicht werden kann.

Schließlich ist zu erwähnen, dass auch im umsatzsteuerlichen Altrecht (§ 2 Abs. 3 UStG a.F.) das Risiko einer Steuerpflicht immer dann besteht, wenn die Kommune Eigentümerin der Werbeanlagen (Werbeflächen, Litfaßsäulen, FGU) ist und diese an die Werbeunternehmen überlässt (sogenannte Verpachtungs-BgA).

## Fazit

Die Ausgestaltung der Werberechtskonzessionen ist unserer Erfahrung nach in den Kommunen sehr unterschiedlich. Dies macht eine einheitliche Beurteilung der skizzierten Sachverhalte fast unmöglich und erfordert eine individuelle Einzelfallprüfung.

Umso wichtiger ist es, den Sachverhalt sowohl bei der 2b-Analyse als auch insbesondere bei der Neuvergabe der Konzessionen im Blick zu haben.



### Dr. Karoline Schwarz

Senior Managerin, Public Sector Tax,  
KPMG  
T +49 351 494-4432  
kschwarz@kpmg.com

# 02 | Neue Gestaltungsoptionen für Kommunen durch den Wegfall sogenannter einbringungsgeborener Anteile zum 1. Januar 2025

Eine versteckte Regelung in § 27 Abs. 3 UmwStG und § 20 Abs. 1 Nr. 10b S. 6 EStG sah bislang vor, dass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch Gewinne einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (JPdöR) aus der Veräußerung sogenannter einbringungsgeborener Anteile gehören. Diese Vorschriften sind nun mit dem Jahressteuergesetz (JStG) 2024 für alle Vorgänge, die ab 2025 realisiert werden, entfallen. Das eröffnet Kommunen neue interessante Gestaltungsoptionen für ihre Beteiligungen an Stadtwerken, Wohnungsbauunternehmen oder auch für ihre Verkehrs- und Bäderbetriebe.



Bislang waren von Kommunen und anderen JPdöR unter anderem Gewinne aus dem Verkauf von Geschäftsanteilen an Tochterkapitalgesellschaften (GmbH, AG) dann der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen, wenn die Anteile vor dem Jahr 2007 (nach dem damaligen UmwStG 1995) durch eine steuerbegünstigte Einbringung von Betrieben in eine Kapitalgesellschaft entstanden waren. Die Steuerbegünstigung ergab sich damals aus dem zulässigen Wertansatz unterhalb des gemeinen Wertes; in der Regel wurden die Buchwerte des übertragenen Vermögens angesetzt. Auch wenn die damals entstandenen Anteile von der Kommune im sogenannten Hoheitsvermögen gehalten wurden, war etwa bei ihrem Verkauf mit einer Steuerbelastung von 15 Prozent Kapitalertragsteuer zuzüglich Solidaritätszuschlag auf den Veräußerungsgewinn zu rechnen. Das Gesetz fingierte eigens für diesen Vorgang das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (BgA).

Solche steuerverstrickten Geschäftsanteile, die bis zum Ende vergangenen Jahres noch dem Regime des § 21 UmwStG 1995 unterlagen, gibt es bei den meisten Kommunen, die beispielsweise über Tochter(-kapital)gesellschaften wie Versorgungs-, Wohnungsbau- oder Bäder- und Verkehrsgesellschaften verfügen. Die städtischen Anteile enthalten in der Regel auch hohe stille Reserven,

die sich seit der damaligen Ausgründung der Gesellschaften immer weiter aufgebaut haben und die der Gesetzgeber bislang unbefristet der Besteuerung unterwerfen wollte. Waren die Anteile einmal „einbringungsgeboren“, so sollten sie diesen „Makel“ dauerhaft behalten.

Nach der Streichung der nachteiligen Regelungen kommen für Kommunen bislang ungenutzte Gestaltungsmöglichkeiten in Frage, die sie aus Rücksicht vor Steuernachteilen noch nicht umgesetzt haben.

Gemeint ist nicht die mögliche Veräußerung von Anteilen an (private) Dritte zur Sanierung des Haushalts, die ja oftmals nur zu einer kurzfristigen Entlastung führt.

Erwägenswert ist vielmehr die Einlage der bislang verstrickten städtischen Anteile an Stadtwerken, Wohnungsbauunternehmen usw. in eine kommunale oder interkommunale (Holding-)Gesellschaft mit dem Ziel, laufende Gewinne der Gesellschaft mit Verlusten defizitärer Betriebe zu verrechnen. Dies meint eine Verrechnung für Zwecke der Körperschaft- und Gewerbesteuer, jedenfalls aber eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten für Zwecke der Kapitalertragsteuer.

Zwar war die Einlage der steuerverstrickten Anteile in einen Betrieb gewerblicher Art (bspw. Bad, Kindergarten, Kultur, Parken und Verkehr etc.) bislang schon ohne eine Besteuerung der Altanteile möglich. Die Einlage musste dabei zu Buchwerten erfolgen, um die fortgesetzte Besteuerung sicherzustellen. Für die Begründung einer umfassenden steuerlichen Organschaft und eines steuerlichen Querverbundes zur Verrechnung von Versorgungsgewinnen und Verkehrs- oder Bäderverlusten war das aber oftmals nicht genug. Denn das Kommunalrecht ist mit der ungedeckten Verlustübernahmepflicht der Kommune aus dem dann notwendigerweise abzuschließenden Gewinnabführungsvertrag zur Tochtergesellschaft nicht einverstanden.

Mitunter scheiterte eine jedenfalls kapitalertragsteuerliche Verrechnung von Gewinnen beispielsweise aus Wohnungsbau- oder Entsorgungsgesellschaften mit Bäder- und Verkehrsverlusten auch daran, dass diese Gesellschaften ebenfalls privatisiert wurden, ohne dabei eine Holdingstruktur zu etablieren. Der steuerlichen Zusammenführung dieser

Tätigkeiten stand dann mitunter die nachgelagerte Besteuerung stiller Reserven entgegen. Die sinnvolle Einlage dieser Anteile in eine Tochtergesellschaft mit dem Ziel der erweiterten Steuerverrechnung unterblieb.

In manchen Kommunen ist der eigentliche Grund für dieses Stillhalten gar nicht mehr präsent. In der Verwaltung wurde aber über die Jahre weitergegeben, dass man die „alten Anteile“ nicht bewegen dürfe. Zuweilen waren die ursprünglichen Anschaffungskosten der Anteile nicht mehr bekannt, sodass das steuerliche Risiko nur schwer ermittelt werden konnte. In einigen Kommunen ist das Wissen über den steuerlichen Charakter der im Hoheitsvermögen gehaltenen Altanteile aber auch ganz verloren gegangen.

Nach Abschaffung der nachteiligen Sondervorschriften zu den einbringungsgeborenen Anteilen steht das Risiko der Nachversteuerung einer sinnvollen Einlage der Anteile beispielsweise in eine Kommunalholding nun nicht mehr entgegen.

## Fazit

Städte und Gemeinden sollten die hiermit verbundenen Gestaltungspotenziale prüfen und freilich nichts überstürzen! So muss eine Querverbundgestaltung im Vorfeld immer verbindlich mit der Finanzverwaltung abgestimmt werden. Außerdem sind bei der Übertragung von Anteilen immer umsatz- und grunderwerbsteuerliche Fragen zu beachten (hierzu demnächst mehr in unserer Rubrik: Steueroptimierung im kommunalen Konzern). Vor allem aber muss der Umstrukturierungsaufwand auch in einem vernünftigen Verhältnis zur Steuerersparnis stehen und sich die neue Struktur in die politische und wirtschaftliche Situation der Kommune einfügen.

Wenn Sie wissen wollen, ob die gesetzliche Entstrickung der bisher einbringungsgeborenen Anteile auch für Sie relevant ist, sprechen Sie uns gerne an; für einen ersten Austausch stehen wir Ihnen immer zur Verfügung.



**Eike Westermann**

Senior Manager, Public Sector Tax,  
KPMG  
T +49 69 9587-6813  
ewestermann@kpmg.com

# 03 | EuGH zwingt Betreiber von Anlagen erneuerbarer Energien zur Überprüfung ihrer energiewirtschaftlichen Tätigkeiten

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens des Bundesgerichtshofs (BGH) am 28. November 2024 erstmals Stellung zu der deutschen Regelung der Kundenanlage nach § 3 Nr. 24a EnWG genommen und diese als nicht mit dem Unionsrecht vereinbar eingestuft. Der EuGH urteilte, dass der deutsche Gesetzgeber in Umsetzung der Elektrizitätsbinnenmarkttrichtlinie (Richtlinie 2019/944) seine Gesetzgebungskompetenz überschritten und mit § 3 Nr. 24a EnWG eine gegen das Unionsrecht verstoßende Regelung geschaffen hat. Nach Auffassung des EuGH dürften Stromverteilinfrastrukturen nicht ohne Weiteres von der Regulierung ausgenommen werden. Daraus können sich für Marktteilnehmer weitreichende Folgen im Bereich der Regulierung von Energieversorgungsnetzen ergeben.

Die Entscheidung des EuGH ist eine Zäsur für die deutsche Abgrenzung zwischen regulierter und unregulierter Versorgungsinfrastruktur und stellt damit eine wichtige und vor allem grundlegende Weichenstellung für das deutsche Energieregulierungsrecht dar. Für die Praxis sind die Folgen noch nicht vollständig absehbar. Fest steht aber, dass eine erhebliche Unsicherheit für alle Marktteilnehmer entstanden ist, die jedenfalls Betreiber von Energieerzeugungsanlagen sind.

Das deutsche Energierecht reguliert energiewirtschaftliche Tätigkeiten unabhängig davon, ob ein Marktteilnehmer die Energieversorgung als Kern-tätigkeit ausübt oder diese beispielsweise lediglich ein Nebenprodukt der eigenen Energieerzeugung ist. Als Folge aus diesem Grundsatz müssen sich im Kern alle Marktteilnehmer und Betreiber von Erzeugungsanlagen mit der Frage befassen, ob beispielsweise der Betrieb von Blockheizkraftwerken oder Photovoltaik(PV)-Anlagen, von Versorgungsinfrastrukturen wie Leitungen und Transformatoren

oder die Abgabe von Energie an Dritte Rechtsfolgen der Regulierung auslöst. Dies ist eine komplexe und dynamische Aufgabe, da sich der gesetzliche Rahmen dauerhaft fortentwickelt und eine Reihe von behördlichen und gerichtlichen Entscheidungen kurzfristiges Handeln erforderlich machen.

Für viele Anlagenbetreiber wurde durch das Urteil des EuGH eine wichtige Einstufung der Versorgungsinfrastruktur im deutschen Energierecht und damit eine Möglichkeit zur Verhinderung von

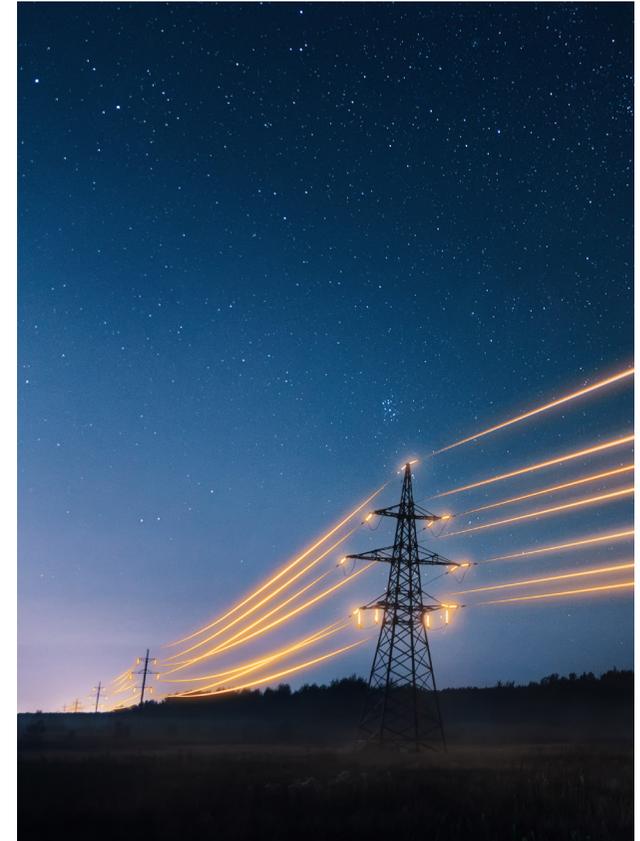


weitgehender Regulatorik für unzulässig erklärt, sodass in diesen Fällen kurzfristig eine Neubestimmung der Situation und die Ableitung von kurz- und mittelfristigen Handlungsmöglichkeiten zu bewerten sein wird. Weiterhin ist die Frage der Abgrenzung zwischen dem Vorliegen einer Kundenanlage oder einem regulierten Netz von besonderer Bedeutung, wenn gleichzeitig auch Energie erzeugt oder vertrieben (bzw. weitergeleitet) wird. Denn dann liegt energierechtlich eine vertikale Integration vor, die weitergehende regulatorische Verpflichtungen auslöst.

Das Rechtsinstitut der Kundenanlage wurde insbesondere dafür geschaffen, dass diese einem Energieversorgungsnetz nachgelagert und weitgehend von regulatorischen Pflichten ausgenommen war. Kundenanlagen grenzen sich regulatorisch gegenüber dem Energieversorgungsnetz ab und bieten Unternehmen fast vollständig die Möglichkeit, umfassende netzregulatorische Vorgaben nicht umsetzen zu müssen. In der Praxis sind sie insoweit nicht allein von dezentral versorgten Versorgungsquartieren angewendet worden, sondern eine Reihe anderer Konstellationen ist auch aus kommunaler Sicht denkbar. So können kommunal beherrschte

Unternehmen wie Stadtwerke, Schwimmbäder oder Sporteinrichtungen, aber auch Verwaltungsgebäude der Kommunen Nutzer dieser Infrastrukturkategorie sein. Eine solche Kundenanlage kann bereits in einer dem Zähler nachgelagerten Verteilinfrastruktur zwischen mehreren Gebäuden liegen.

Zwar wirkt das Urteil des EuGH zunächst nur inter partes, das heißt für den konkreten, vom BGH vorgelegten Sachverhalt, und es bedarf einer Neuentscheidung durch den BGH: Allerdings ist nach den Urteilsgründen nicht zu erwarten, dass der BGH den – nach Auffassung des EuGH – europarechtswidrigen Kundenanlagenbegriff in der derzeit geltenden Fassung weiterhin aufrechterhalten kann. Vielmehr wird sich auch der deutsche Gesetzgeber mit einer richtlinienkonformen Auslegung des Begriffs der Kundenanlage auseinandersetzen müssen, um eine gesetzeskonforme Lage zu schaffen. Mit einer Entscheidung durch den BGH ist jedoch nicht vor Mitte des Jahres zu rechnen. Bis dahin sollten Betreiber von Erzeugungsanlagen jedenfalls analysieren, ob die konkrete Situation im Einzelfall den Tatbestand einer Kundenanlage erfüllt und insofern gegebenenfalls Änderungsmaßnahmen zu treffen sind.



## Fazit

Es sind weitreichende Konsequenzen für alle Betreiber von Kundenanlagen zu erwarten – und das sehr zeitnah. Betroffen sind aber nicht nur die Betreiber der Versorgungsinfrastruktur, sondern häufig auch verbundene Unternehmen, die wiederum energiewirtschaftliche Tätigkeiten ausführen, wie beispielsweise der Betrieb einer PV-Anlage auf dem Verwaltungsgebäude oder die Abgabe von Energie an eine Kantine oder an einen Wachschatz.

Die Auswirkungen sind nach den Urteilsgründen individuell und bedürfen daher stets einer Einzelfallbetrachtung. Zudem ist insbesondere bei verbundenen Unternehmen (wie etwa einem „Stadtkonzern“) von besonderer Bedeutung, einen Überblick über die Verantwortlichkeiten für den Betrieb der Stromverteilinfrastruktur, der Erzeugungsanlagen und etwaige Liefersachverhalte, wozu auch konzerninterne Weiterleitungen zu zählen sind, zu erlangen.

Zwar hat der EuGH in seinem Urteil die Regelungen des deutschen Energierechts und damit den Kundenanlagenbegriff nicht aufgehoben. Allerdings wird sich eine Beurteilung durch Behörden oder Gerichte daran orientieren müssen, ob die aktuelle Situation im Einzelfall den unionsrechtlichen Vorgaben entspricht. Für Be-

treiber von Kundenanlagen wird es jetzt darauf ankommen, die jeweilige Einzelfallkonstellation vor dem Hintergrund der Urteilsgründe auf den Prüfstand zu stellen und gegebenenfalls individuelle Maßnahmen einzuleiten. Dies können unter anderem sein:

- Juristische, ökonomische sowie steuerliche Analyse der Ist-Situation und Abwägung von Alternativen
- Ableitung von drohenden Rechtsfolgen und Bewertung der Veränderungen, beispielsweise Umsetzung der buchhalterischen Entflechtung und Offenlegung von Geschäftsergebnissen
- Gegebenenfalls kurzfristige Einleitung von Gegenmaßnahmen wie Stellung eines Antrags auf Genehmigung eines geschlossenen Verteilernetzes
- Kalkulation (und Genehmigung) von Netzentgelten und Veränderung der Preisstrukturen für den Energiebezug an Standorten
- Anpassung von Vertragsverhältnissen an betroffenen Standorten
- Überdenken von Geschäftsmodellen bzw. des Versorgungskonzeptes



**Johannes Embacher**

Manager,  
KPMG Law  
T +49 211 415559-7635  
jembacher@kpmg-law.com



**Hendrik Alexander Burbach**

Manager,  
KPMG Law  
T +49 211 415559-7684  
hburbach@kpmg-law.com

# 04 | Bundesfinanzhof verneint die Kettenzusammenfassung im steuerlichen Querverbund – Ende der Verlustverrechnungsmöglichkeit?

Der Bundesfinanzhof hat sich in seinem Urteil vom 29. August 2024 (Az. V R 43/21), mit Pressemitteilung veröffentlicht am 21. November 2024, äußerst kritisch zur Zusammenfassung von Tätigkeiten im steuerlichen Querverbund geäußert. Insbesondere die in der Praxis besonders relevante sogenannte Kettenzusammenfassung lehnt der Bundesfinanzhof vollständig ab.



## Wesentliche Aussagen des Urteils

Mit der Kettenzusammenfassung ist es möglich, drei oder mehr Betriebe gewerblicher Art (BgA) aus steuerlicher Sicht zusammenzufassen. In seiner aktuellen Entscheidung erklärt der Bundesfinanzhof (BFH) nun aber – und dies entgegen der expliziten Auffassung der Finanzverwaltung im Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 12. November 2009 –, dass die Zusammenfassung mehrerer BgA erfordert, dass alle Tätigkeiten auch jeweils untereinander zusammenfassbar sein müssen, um die vollständige Ergebnisverrechnung zu erreichen.

## Beispiel:

Ein Stadtwerk (Eigenbetrieb) betreibt die Sparten Strom-, Gas-, Wärme-, Wasserversorgung, Verkehr und Bad. Die technisch-wirtschaftliche Verflechtung wird mittels Blockheizkraftwerken (BHKW) hergestellt.

## Bisheriges Vorgehen:

Häufig erfolgte die Zusammenfassung des Bades über eine technisch-wirtschaftliche Verflechtung mit dem Stromversorgungs-BgA nach § 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 KStG (Schritt 1). Anschließend wurde die weitere (kettenförmige) Verknüpfung des zusammengefassten BgA „Strom/Bäder“ mit den übrigen BgA

der Gas-, Wasser-, Wärmeversorgung und Verkehr als Katalogbetriebe nach § 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 KStG vorgenommen (Schritt 2).

Das gleiche Ergebnis konnte erzielt werden, wenn die Versorgungsbetriebe untereinander und diese zusätzlich mit dem Verkehrsbetrieb zusammengefasst wurden und erst im Anschluss der Zusammenschluss des zusammengefassten Versorgungs-BgA mit dem Bäderbetrieb über die technisch-wirtschaftliche Verflechtung erfolgte.

## Folgen des Urteils BFH:

Vorgenannter Schritt 2 ist nach Auffassung des BFH nicht möglich, da der Bäderbetrieb über das BHKW nicht mit allen Tätigkeiten des BgA Gas-, Wasser-, Wärmeversorgung und Verkehr technisch-wirtschaftlich verflochten werden kann und auch andere Zusammenfassungskriterien nicht greifen.

Damit verbleibt es im Beispielfall entweder bei der Ergebniszusammenfassung im BgA „Strom/Bad“ und dem danebenstehenden zusammengefassten BgA „Gas-, Wasser-, Wärmeversorgung und Verkehr“ oder aber es wird ein zusammengefasster BgA „Strom-, Gas-, Wasser-, Wärmeversorgung und Verkehr“ gebildet und das Bad als isolierter BgA geführt.

### Zukünftige Positionierung der Finanzverwaltung

Das Bundesfinanzministerium (BMF), das zum BFH-Verfahren hinzugezogen wurde, hat die bisherige Form der Kettenzusammenfassung im Verfahren verteidigt; auch der Entwurf des BMF-Schreibens vom 7. Oktober 2024 zu weiteren Grundsätzen zur Zusammenfassung von BgA nach § 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 KStG geht von der Möglichkeit zur Kettenzusammenfassung aus.

Es bleibt daher abzuwarten, wie sich die Finanzverwaltung nun positioniert. Denkbar wäre ein expliziter Nicht-Anwendungserlass, soweit die Finanzverwaltung an ihrer bisherigen Auffassung festhält. Wir halten dies für vertretbar, weil der Sachverhalt des BFH einen atypischen Ausnahmefall bei einer Anstalt des öffentlichen Rechts betraf, die über keine originäre Versorgungssparte verfügt hat, sondern diese erst über die Stromeinspeisung aus dem BHKW-Betrieb begründet hat.

Auch der Verband kommunaler Unternehmen hat sich in einer gemeinsamen Stellungnahme mit den kommunalen Spitzenverbänden Ende Januar 2025 an das BMF gewandt. Hierin wird explizit ein Nicht-Anwendungserlass für das Urteil gefordert. Auch sprechen sich die Verbände für eine gesetzliche Reform der Kriterien zur Zusammenfassung von Tätigkeiten im steuerlichen Querverbund aus; eine solche (begünstigende) Reform solle auch möglichst mit Wirkung für die Vergangenheit erfolgen.

### Fortentwicklung des Querverbunds – BMF-Entwurfsschreiben aus Oktober 2024

Noch im Oktober 2024 wurde durch das BMF ein Diskussionsentwurf mit weiteren Möglichkeiten der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung über die BHKW-Variante hinaus veröffentlicht. Der Entwurf sieht als weitere mögliche Verflechtungselemente Wärmepumpen, hybride PV-Anlagen und ein Fernwärmenetz vor.

Ähnlich wie bereits für die Verflechtung mittels BHKW gelten für die einzelnen Varianten bestimmte Mindestvoraussetzungen in Hinblick auf die Wärmeabgabe an das Bad, den Wärmedeckungsgrad des Bades und den Nachweis der Wirtschaftlichkeit. In der Variante „Fernwärme“ ist zudem laut Ansicht des BMF das in den Becken vorhandene Wasservolumen entscheidungserheblich.

Die Kettenzusammenfassung hat das BMF in diesem Entwurfsschreiben ausdrücklich zugelassen.

Der Verband kommunaler Unternehmen hat bereits im November 2024 auf den Entwurf reagiert und dem BMF Änderungsvorschläge unterbreitet. Diese zielen insbesondere auf die einzelnen Kriterien der Höhe bzw. dem Umfang nach ab.

Auch hier bleibt vorerst abzuwarten, wie sich das BMF unter Berücksichtigung der BFH-Rechtsprechung positioniert.



## Bedeutung der Entscheidung für Querverbände in Kapitalrechtsform und das Mitschleppen von Bädern?

Die Bedeutung der Entscheidung für Querverbände in Kapitalrechtsform hängt auch davon ab, ob der BFH bereit ist, in diesen Konstellationen die sogenannte Geprägetheorie der Finanzverwaltung mitzutragen. Denn anders als bei dem Wahlrecht zur Zusammenfassung von BgA bilden zusammenfassbare Tätigkeiten bei Kapitalgesellschaften nach § 8 Abs. 9 KStG jeweils immer eine einheitliche Sparte. Die neuen Grundsätze des BFH zu der Zusammenfassung von BgA sind hiermit nicht ohne Weiteres vereinbar.

Zudem lässt es die Entscheidungsbegründung des BFH unserer Auffassung nach zu, mehrere Bäder eines Bäder-BgA über nur ein BHKW „mitzuschleppen“. Dabei ist die Frage entscheidend, wann von einem einzigen oder von mehreren Bäder-BgA auszugehen ist. Bei der Spartenbetrachtung auf der Ebene von Kapitalgesellschaften geht es zudem um die Zuordnung von Tätigkeiten, nicht aber um die Zuordnung von BgA.

Die rechtssicherste Lösung im Umgang mit dieser Problematik wäre eine Änderung des KStG. Dies gilt insbesondere, weil der BFH den Wortlaut des § 4 Abs. 6 KStG in den Gründen des Urteils analysiert und eng auslegt.

Jedenfalls eine angemessene Übergangsfrist bis zur zwingenden Anwendung der BFH-Rechtsprechung sollte erreichbar sein.

### Was ist zu tun?

- Überprüfung der Urteilsfolgen für den eigenen Querverbund
- Überprüfung der Reichweite und Bindungswirkung bereits erteilter verbindlicher Auskünfte
- Überprüfung von alternativen Zuordnungsmöglichkeiten
- Strategischer Umgang mit der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung durch neue BHKW oder auf Grundlage einer Wärmepumpe oder eines Fernwärmeanschlusses

Gerne stehen wir Ihnen bei der Analyse der Urteilsfolgen zur Verfügung. Sprechen Sie uns hierzu gerne kurzfristig an.



### Thomas Schmidt

Director, Public Sector Tax,  
KPMG

T +49 89 9282-6435

thomasschmidt@kpmg.com

# 05 | § 2b UStG – Was nun?

## 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.

# 06 | Stromsteuerliche Meldepflichten zum 31. Mai 2025

Das Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht sollte im letzten Jahr verabschiedet werden und mit Wirkung ab dem 1. Januar 2025 wesentliche Erleichterungen für nicht klassische Versorgungsunternehmen wie Kommunen mit sich bringen. Leider ist das Gesetz nicht verabschiedet worden und daher müssen wir auf mögliche stromsteuerliche Pflichten zum 31. Mai 2025 hinweisen.

## Kombination Stromeigenerzeugung/ Stromleistung = stromsteuerliche Pflichten

Durch das Ausbleiben der Gesetzesnovelle bleibt es bei dem Grundsatz, dass durch eine Kombination von Stromeigenerzeugung (zum Beispiel von Photovoltaik (PV)-Anlagen oder Blockheizkraftwerken) und einer Stromleistung (zum Beispiel durch E-Ladesäulenbetrieb oder einer Stromleistung an Mieter) durch eine rechtliche Einheit in der Regel stromsteuerliche Registrierungs- und Meldepflichten gegenüber dem zuständigen Hauptzollamt begründet werden.

### Beispiel:

Eine Stadt betreibt auf dem Dach der städtischen Sporthalle eine PV-Anlage. Die Sporthalle wird unter



anderem von Vereinen genutzt. Der genutzte Strom wird den Vereinen nicht in Rechnung gestellt. Zudem betreibt die Stadt auf dem Parkplatz der Sporthalle E-Ladesäulen, an denen Gäste ihre E-Fahrzeuge entgeltlich laden können.

### Stromsteuerliche Bewertung:

Mit der Stromabgabe über die Ladesäule an Gäste liegt eine Stromleistung der Stadt an Letztverbraucher vor. Auch die Stromnutzung durch den Verein wird stromsteuerlich als Stromleistung der Stadt angesehen, da für die Annahme einer Stromleistung im Stromsteuerrecht weder eine vertragliche Grundlage noch Entgeltlichkeit Voraussetzung ist.

An sich sind in der Stromsteuerverordnung Ausnahmen von dem Grundsatz vorgesehen, dass jede

Stromleistung zur Begründung des stromsteuerlichen Versorgerstatus und damit zu stromsteuerlichen Pflichten führt. Diese Ausnahmen sind jedoch nicht anwendbar, wenn die stromleistende rechtliche Einheit wie im Beispielfall mit der PV-Anlage eine Stromerzeugungsanlage betreibt.

### Stromsteuerliche Meldepflichten:

Die Stadt müsste sich initial bei ihrem zuständigen Hauptzollamt (HZA) als (eingeschränkter) stromsteuerlicher Versorger registrieren und zudem jährlich spätestens zum 31. Mai jedes Jahres eine stromsteuerliche Meldung beim HZA einreichen.

Der Praxisfall zeigt, dass in Zeiten der Energiewende praktisch jede Kommune nach der aktuellen Gesetzeslage stromsteuerliche Pflichten treffen.

Vor dem Hintergrund einer aktuellen EuGH-Entscheidung, die mit der nationalen Regelung zur Kundenanlage einen zentralen Anknüpfungspunkt der Gesetzesnovelle als unionsrechtswidrig eingestuft hat, bleibt unklar, ob das ursprünglich geplante Gesetz zur Modernisierung der Strom- und Energiesteuer zu einem späteren Zeitpunkt verabschiedet wird. Ein möglicher stromsteuerlicher Handlungsbedarf muss daher nach der aktuellen Gesetzeslage beurteilt werden.

#### Was ist zu tun?

- Überprüfung möglicher Stromleistungen
- Überprüfung der Stromeigenerzeugung

- Gegebenenfalls Nachholung der Registrierung beim HZA
- Gegebenenfalls fristgerechte Stromsteueranmeldung beim HZA spätestens zum 31. Mai 2025

Wenn Sie wünschen, stehen wir Ihnen bei der Gewährleistung möglicher stromsteuerlicher Pflichten zur Verfügung. Sprechen Sie uns dazu gern kurzfristig an.



#### **Moritz Obst**

Senior Manager, Public Sector Tax,  
KPMG  
T +49 89 9282-3669  
moritzobst@kpmg.com

### 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](http://www.kpmg.de)

[www.kpmg.de/socialmedia](http://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.