

Public Sector: Total kommunal

Ausgabe 03 | Oktober 2025



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

wir präsentieren Ihnen die aktuelle Ausgabe unseres Newsletters „Total kommunal“, die mit spannenden Informationen und Updates gefüllt ist.

Die öffentliche Hand und insbesondere die Kommunen sehen sich stetig wachsenden Anforderungen konfrontiert. Das Steuerrecht reiht sich in die Kette dieser Herausforderungen ein. Vor dem Hintergrund der angespannten Haushaltssituation ist sowohl die zeitnahe und korrekte Erfüllung der steuerlichen Pflichten als auch die Nutzung steuerlich zulässiger Optimierungspotenziale unerlässlich.

Wir haben für Sie daher wieder Informationen aus den unterschiedlichsten steuerlichen Themenbereichen zusammengestellt. Die benannten Ansprechpartner stehen Ihnen gern beratend zur Seite.

Das dritte Quartal war aus legislativer Sicht geprägt von einer Vielzahl von Gesetzgebungsverfahren. Die wesentlichen verabschiedeten sowie angekündigten steuerlichen Neuerungen mit Bedeutung für den kommunalen Bereich haben wir Ihnen im Newsletter aufbereitet. Insbesondere ist darauf hinzuweisen, dass im Rahmen des Regierungsentwurfs zum sogenannten Steueränderungsgesetz 2025 Anpassungen für gemeinnützige Körperschaften enthalten sind.

Vor allem für kleinere gemeinnützige Betriebe gewerblicher Art könnten sich daraus Vereinfachungen ergeben.

Die Bundesregierung hat den „Herbst der Reformen“ ausgerufen. Insofern darf man gespannt sein, welche Entwicklungen das Jahresende bereithält.

Wir freuen uns stets über Feedback zum Newsletter. Was können wir verbessern, welche Themen sind für Sie von besonderem Interesse, wie gefällt Ihnen das Format des Newsletters? Schreiben Sie uns gerne unter: newsletter-kommunal@kpmg.com

Wir wünschen Ihnen viel Spaß beim Lesen.



Kai Uwe Jäckel
Director, Tax Public Sector

Inhalt

- 01 **Umsatzsteuerbefreiung bei kombinierten Bildungsleistungen**
- 02 **Umsatzsteuerpflicht für Schulen: § 2b UStG im Fokus**
- 03 **Beaufsichtigung der wirtschaftlichen Betätigung der Kommunen**
- 04 **Energiegesetz-Novelle 2026: kommunale Folgen**
- 05 **Kommunale Pflichten im Energierecht**
- 06 **Steueränderungen 2025: Investitionen und Entlastungen**
- 07 **Erneuerung von Betrauungsakten: Beihilfen und Steuern**
- 08 **D&O-Versicherungen für kommunale Organe**
- 09 **Kommunale Infrastruktur stärken: Sondervermögen-Strategien**
- 10 **BMF-Schreiben: neue Chancen im steuerlichen Querverbund**

01 | Lockerung bei der Umsatzsteuerbefreiung kombinierter Bildungsleistungen – Das neue BMF-Schreiben im Überblick

Das BMF hat mit Schreiben vom 8. August 2025 (GZ: III C 3 – S 7117-j/00008/006/043) seine aktuelle Sicht zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Umsätzen aus Online-Veranstaltungsdienstleistungen veröffentlicht. Die Folgen für Anbieter von Bildungsleistungen unter dem Aspekt der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) UStG sollen im Folgenden beleuchtet werden.

Hintergrund

Die zunehmende Bedeutung digitaler Veranstaltungsdienstleistungen wurde auch vom Bundesministerium der Finanzen (BMF) erkannt. Mit dem BMF-Schreiben vom 29. April 2024 (GZ: III C 3 – S 7117-j/21/10002 :004) äußerte die Finanzverwaltung ihre Auffassung zur umsatzsteuerlichen Einordnung von digitalen Dienstleistungen, die auch auf Leistungen im Bildungsbereich anwendbar ist. Die Anwendung im Bildungsbereich wird durch die zugehörige Ergänzung des Umsatzsteueranwendungserlasses untermauert, wonach steuerfreie Unterrichtsleistungen auch parallel beziehungsweise anstelle der Präsenzveranstaltung als Livestream in Echtzeit angeboten werden können (A 4.21.2 Abs. 2 S. 8 UStAE). Bloße Streaming-Angebote eines aufgezeichneten Unterrichts oder Onlineübungen und Onlineklausuren mit automatisierter Rückmeldung sind jedoch laut Verwaltung von der Umsatzsteuerbefreiung ausgeschlossen (A 4.21.2 Abs. 2 S. 9 UStAE).

Von Bedeutung waren ebenfalls die Ausführungen unter Randziffer 12 des BMF-Schreibens vom 29. April 2024. Zur in der Bildungspraxis beliebten Kombination aus Live-Übertragung und Bereitstellung der Aufzeichnungen äußerte sich die Verwaltung durchaus widersprüchlich.



Nachdem auf die Anwendung der allgemeinen Grundsätze zur Einheitlichkeit der Leistungen verwiesen wurde, führte das BMF aus, dass die Kombination von Livestream und Bereitstellung der Aufzeichnungen zum beliebigen Abruf als Leistung eigener Art (sui generis) erachtet wird, die in Gänze von der Umsatzsteuerbefreiung ausgeschlossen ist. Lediglich bei Vereinbarung und Zahlung eines gesonderten Entgelts oder Aufpreises konnte laut Verwaltungsauffassung von zwei selbständigen und hinsichtlich der Umsatzsteuerbefreiung getrennt zu beurteilenden Leistungen ausgegangen werden.

Die „infizierende“ Wirkung von aufgezeichneten Inhalten auf die übrigen (kombinierten) Leistungen wie beispielsweise Live-Veranstaltungen erschien willkürlich und sorgte in der Praxis für Rechtsunsicherheiten, sodass manche Bildungsanbieter auf die zusätzliche Bereitstellung der Aufzeichnungen zur Vermeidung umsatzsteuerlicher Belastungen verzichteten oder ein zusätzliches Entgelt für aufgezeichnete Inhalte verlangten.

Auswirkungen des BMF-Schreibens vom 8. August 2025

Das neue BMF-Schreiben vom 8. August 2025 gab zunächst die Aufhebung des vorherigen BMF-Schreibens vom 29. April 2024 bekannt (Rz. 2).

Im Hinblick auf die Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 a) UStG ergeben sich durch das neue BMF-Schreiben keine Änderungen bezüglich vorproduzierter Inhalte und Livestreamings. Damit bleibt das BMF bei der Auffassung, dass die Bereitstellung eines

Livestreaming-Angebots in Echtzeit gleichermaßen wie die Live-Veranstaltung gewürdigt werden soll und damit die Steuerbefreiung infrage kommt. Die maßgebliche Interaktion mit dem Publikum kann im Falle des Livestreamings bereits bei bloßem Zuhören in Echtzeit vorliegen. Hinsichtlich vorproduzierter Bildungsleistungen, wie Aufzeichnungen oder digitaler Lernmodule, ist die Steuerbefreiung aufgrund des Fehlens jeglicher menschlicher Interaktion per se ausgeschlossen.

Dieser pauschale Ausschluss ist durchaus kritisch zu betrachten. Das maßgebende Unionsrecht gibt keine derart restriktive Einordnung vor und schließt die Anwendung der Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 i) MwStSystRL bei vorproduzierten Bildungsangeboten nicht aus. Für das Erreichen des Bildungszwecks dürfte es unerheblich sein, ob die Bildungsleistung in Form einer reinen Aufzeichnung zum Abruf oder in Form einer Live-Veranstaltung

zum reinen Zuhören (ohne Rückfragemöglichkeit) besteht. Die unterschiedliche Behandlung durch das BMF erscheint daher zu restriktiv.

Bedeutende Auswirkungen hat das neue Schreiben allerdings auf die Behandlung von Leistungskombinationen aus einer Live-Veranstaltung (Präsenz oder Streaming) und vorproduzierten Inhalten (Aufzeichnung zum Abruf). Die neue Randziffer 12 des BMF-Schreibens wurde im Vergleich zu ihrer vorherigen Version deutlich eingekürzt. Übrig blieb nur noch der frühere Teil, welcher hinsichtlich der Beurteilung als einheitliche oder als getrennt zu beurteilende Leistungen auf die Anwendung der allgemeinen Regelungen und Grundsätze verweist.

Die pauschale Beurteilung als einheitliche Leistung eigener Art und die Erfordernisse für selbständige Leistungen wurden hingegen ersatzlos gestrichen und die Widersprüchlichkeit wurde beseitigt.



Doch was bedeutet die Anwendung der allgemeinen Regelungen zur Einheitlichkeit der Leistungen konkret und welche Folgen hat dies?

Anhand der Sicht des Durchschnittsverbrauchers ist das Wesen und der wirtschaftliche Gehalt der erbrachten Leistungen zu beurteilen. Erbringt beispielsweise eine Volkshochschule als Bildungsanbieter einen allgemeinbildenden Kurs in Form eines Livestreams und stellt sie anschließend die Aufzeichnungen auf einer Online-Plattform zum beliebigen Abruf zur Verfügung, kommt die Frage nach der Einheitlichkeit der Leistung auf.

Nach unserer Auffassung ergänzt die reine Aufzeichnung in erster Linie die Live-Veranstaltung und sollte daher als eher nebensächlich einzustufen sein; ein eigenständiger Zweck ist unseres Erachtens nicht erkennbar. Vielmehr dürfte die Aufzeichnung der späteren Nachbereitung dienen und ein Mittel darstellen, um den Bildungszweck optimal zu erreichen. Da die Bereitstellung der Aufzeichnung im vorliegenden Fall wohl lediglich als „Gefolge“ des Live-Unterrichts anzusehen ist und diesen unterstützt, dürfte es sich um eine unselbständige Nebenleistung zur Live-Veranstaltung als Hauptleistung handeln.

Folgen ergeben sich durch die Beurteilung als einheitliche Leistung insbesondere für die Ortsbestimmung und Anwendung der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) UStG. Kommt man wie oben dargestellt zu dem Ergebnis, dass die Live-Veranstaltung

die Hauptleistung darstellt und die Aufzeichnung lediglich eine unselbständige Nebenleistung ist, wäre die Umsatzsteuerbefreiung in Gänze einschlägig.

Anders wäre die Würdigung dann, wenn der Leistungsempfänger nur die Möglichkeit zur Inanspruchnahme der reinen Aufzeichnung hat, beispielsweise im Falle der Buchung eines Live-Kurses inklusive Aufzeichnung zeitlich nach dem Live-Termin. In solchen Fällen wäre die Umsatzsteuerbefreiung laut Verwaltungsauffassung ausgeschlossen. Im Hinblick auf die Umsatzsteuerpflicht muss demnach eine präzise Unterscheidung je nach konkreter Leistung der Bildungseinrichtung vorgenommen werden.

Auch die Vorsteuer-Themen im Zusammenhang mit den angebotenen Bildungsleistungen sollten nicht außer Acht gelassen werden. Da sich die Verwaltungsauffassung zu Leistungskombinationen geändert hat und es sowohl steuerfreie als auch steuerpflichtige Bildungsleistungen gibt, kann es notwendig sein, Vorsteuerquoten zu berechnen oder Vorsteuerkorrekturen nach § 15a UStG durchzuführen. Um den administrativen Aufwand möglichst gering zu halten, empfiehlt es sich, die Eingangs- und Ausgangssumsätze klar und übersichtlich zu strukturieren.



Fazit

Nach unserer Einschätzung kann bei kombinierten Bildungsleistungen, die sowohl eine Live-Veranstaltung als auch die Bereitstellung einer Aufzeichnung umfassen, in der Regel von einer einheitlich zu beurteilenden Leistung ausgegangen werden. Sofern auch die weiteren Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt sind, dürfte die gesamte Leistung von der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a) UStG erfasst sein. Damit wäre im Ergebnis wieder der Zustand hergestellt, der vor Veröffentlichung des früheren BMF-Schreibens aus April 2024 bestand.

Sollten Unsicherheiten bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung bestehen, empfiehlt sich gegebenenfalls eine Abstimmung mit der Finanzverwaltung.

Zur Vermeidung wirtschaftlicher Risiken kann bei neu abzuschließenden Verträgen in Erwägung gezogen werden, sofern kommunalrechtlich zulässig, eine Preisvereinbarung in Abhängigkeit von der Umsatzsteuer zu treffen (sogenannte Nettopreisvereinbarung).

In Bezug auf die Anwendung der Umsatzsteuerbefreiung auf vorproduzierte Bildungsinhalte bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung auch zukünftig an der restriktiven Auffassung festhält – spätestens im Rahmen eines Klageverfahrens mit der Prüfung der unionrechtlichen Vereinbarkeit dürfte wieder Bewegung in die Thematik kommen.



Dr. Karoline Schwarz

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

Weiterer Autor dieses Artikels:

Paul Hockarth

02 | Kuchen und Kopien – eine Spielwiese für den § 2b UStG

Mit der erstmaligen Anwendung des § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) ändern sich die umsatzsteuerlichen Rahmenbedingungen für Schulen. Besonders die Verkaufstätigkeiten und die Behandlung von Kopien stehen im Fokus der Finanzverwaltungen. Welche Herausforderungen ergeben sich für Schulen und ihre Träger?

Mit der erstmaligen Anwendung des § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) wird sich die steuerliche Landschaft für öffentliche Einrichtungen, einschließlich Schulen, erheblich verändern. Im Fokus der Verlautbarungen der Finanzverwaltung stehen insbesondere zwei Themen im Zusammenhang mit Schulen und Schülern: die umsatzsteuerliche Behandlung von Verkaufstätigkeiten, die von Schulen oder Schülern organisiert werden, sowie die umsatzsteuerliche Behandlung von Kopien.

Der Begriff „Kuchensteuer“ hat in den Medien bereits für Aufmerksamkeit gesorgt und verdeutlicht die Notwendigkeit, die rechtlichen Rahmenbedingungen für schulische Verkaufstätigkeiten zu verstehen und korrekt umzusetzen.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Verkaufstätigkeiten an Schulen und Kindergärten

Zahlreiche Verlautbarungen der Länderfinanzverwaltungen beschäftigen sich mit Verkaufstätigkeiten von Schulen und Kindergärten. Angesichts der Fülle der Verlautbarungen mag man fast glauben, dass dies eines der wichtigsten Themen ab der Geltung des § 2b UStG sein möge. Zumindest ist es ein Bereich, der, da eine Vielzahl von Personen Berührungspunkte damit haben, von gewisser Emotionalität und Sichtbarkeit geprägt ist. Die folgenden Ausführungen orientieren sich hierbei an der aktuellen Verfügung aus Schleswig-Holstein vom 14. Juli 2025.

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Verkaufstätigkeiten an Schulen hängt maßgeblich von der Art und Weise ab, wie diese Tätigkeiten durchgeführt werden und in welchem Kontext sie stattfinden.

In einem ersten Schritt ist jeweils zu prüfen, ob die durchgeführten Tätigkeiten überhaupt der Schule und damit dem Schulträger zuzurechnen sind. Dies ist bei Tätigkeiten von Schulklassen oder dem Schülerehrenbeirat zu bejahen. Wird aber beispielsweise

der Förderverein tätig, so ist dieser potenzieller Unternehmer und hat die etwaigen umsatzsteuerlichen Folgen zu tragen.



In einem nächsten Schritt kommt es für die umsatzsteuerliche Einordnung entscheidend darauf an, ob die Verkaufstätigkeit nachhaltig ist. Hierbei wird oft zu fragen sein, ob eine Beteiligung am Markt vorliegt.

Insbesondere: Nachhaltigkeit und Marktteilnahme

Verkaufstätigkeiten, die nicht nachhaltig sind oder nicht am Markt auftreten, sind in der Regel nicht umsatzsteuerbar. Beispielsweise wird der Verkauf von Kuchen oder anderen Waren auf einem internen Schulfest, das nicht öffentlich beworben wird, als nicht steuerbar angesehen. Diese Aktivitäten werden als Gelegenheitsverkäufe betrachtet, die nicht die Kriterien einer nachhaltigen unternehmerischen Tätigkeit erfüllen.

Im Gegensatz dazu können Veranstaltungen wie ein Weihnachtsbasar der Schule, der öffentlich beworben wird und regelmäßig stattfindet, steuerpflichtige Umsätze generieren. Hier tritt die Schule als Marktteilnehmer auf. Die Umsätze unterliegen damit grundsätzlich der Umsatzsteuer. Gleichzeitig steht dem Schulträger ein entsprechender Vorsteuerabzug zu.

Wird im Rahmen des Werkunterrichts an der Schule regelmäßig Holzmobiliar hergestellt und an private Dritte verkauft, so soll auch diese Tätigkeit als nachhaltig aufgrund der Wiederholungsabsicht einzuordnen sein. Der Schulträger führt umsatzsteuerpflichtige Umsätze aus, welche entsprechend zu deklarieren sind und für die Umsatzsteuer abzuführen ist.



Im Einzelfall wird die Abgrenzung von einer einmaligen beziehungsweise nicht auf Wiederholung angelegten Tätigkeit und einer nachhaltigen Tätigkeit Schwierigkeiten bereiten. Es ist zu empfehlen, sich – wenn darstellbar – schon bei der Ausgestaltung der einzelnen Verkaufsaktivität möglichst nah an den Beispielsfällen aus den einzelnen Verfügungen zu orientieren.

Da die Verkaufstätigkeiten auf privatrechtlicher Grundlage ausgeführt werden, greifen auch keine Bagatellgrenzen.

Kopien

Ein weiteres Themenfeld, welches schon seit Beginn der Diskussionen rund um den § 2b UStG beleuchtet wird, ist die Thematik der Kopien, unter anderem im Zusammenhang mit Kopien in Schulen.

In den Schulgesetzen der Länder ist teilweise festgelegt, dass für bestimmte Lernmittel Kostenbeiträge bei den Schülern beziehungsweise den Eltern erhoben werden können. Diese Kostenbeiträge werden teilweise auch für das Anfertigen von Kopien verwendet.

In der umsatzsteuerlichen Behandlung dieser Kostenbeiträge zeigt sich die Uneinheitlichkeit der Sichtweise in den einzelnen Bundesländern.

Das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern weist in seiner Verfügung vom 29. April 2025 darauf hin, dass diesem Kostenbeitrag (ausgehend vom Regelungsgehalt des Schulgesetzes für das Land Mecklenburg-Vorpommern) kein Entgeltcharakter zukomme, da es sich um ein (Re)Finanzierungsinstrument eigener Art handele. Ein Leistungsaustausch sei darin nicht zu sehen. Folglich unterliege der Kostenbeitrag nicht der Umsatzsteuer.

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen hingegen scheint von einem Leistungsaustausch auszugehen und stellt auf eine sehr differenzierte Betrachtung ab:

- Wird das Kopiergeld auf Grundlage des Niedersächsischen Schulgesetzes erhoben (§ 71 Abs. 1 S. 1 NSchG), wird der Schulträger auf öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig. Die Kopiergelder unterliegen folglich dann nicht der Umsatzsteuer, wenn sie in Summe (das heißt Kopiergelder aus allen Schulen in der Trägerschaft des Schulträgers) voraussichtlich 17.500 Euro nicht übersteigen oder die Tätigkeit steuerfrei ohne Optionsmöglichkeit wäre.
- Die Umsatzsteuerfreiheit kann über zwei Befreiungsvorschriften hergeleitet werden:
 1. In Betracht kommt ein Abstellen auf § 4 Nr. 20a UStG, wenn die Kopiervorlagen aus dem Schulbestand stammen.

2. Daneben könnte für die Bereitstellung der Kopien entsprechend der Grundsätze zu Nebenleistungen zu Bildungsleistungen privater Einrichtungen die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG greifen. Eine Nebenleistung liegt in diesen Fällen aber nach Ansicht der Finanzverwaltung nur vor, wenn das überlassene Lehr- und Lernmaterial inhaltlich den Unterricht ergänzt, zum Einsatz im Unterricht bestimmt ist, von der Schule oder der Bildungseinrichtung oder dem Lehrer für diese Zwecke selbst entworfen worden ist und bei Dritten nicht bezogen werden kann.

Folgt man der niedersächsischen Sichtweise, müsste man – bei Überschreiten der Grenze von 17.500 Euro – für jede einzelne Kopie prüfen, ob sie zwingende Nebenleistung zur Bildungsleistung ist oder aus dem Schulbestand angefertigt wurde. Dies entbehrt jeglicher Praktikabilität. Gegebenenfalls könnte man anhand einer beispielhaften Erhebung der Art der Kopien eine Quote errechnen und diese gegebenenfalls auf zukünftige Sachverhalte anwenden.

Insgesamt scheint die Lösung aus Mecklenburg-Vorpommern unter Aufwands Gesichtspunkten als vorzugswürdig. Eine Abstimmung mit der Finanzverwaltung wäre in jedem Fall für alle Sachverhalte außerhalb dieses Bundeslandes zu empfehlen.



Fazit

Die erstmalige Anwendung des § 2b UStG erfordert von Schulen und ihren Trägern eine sorgfältige Prüfung ihrer Tätigkeiten hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht. Für die korrekte Einordnung von Verkaufstätigkeiten ist es von entscheidender Bedeutung, die Nachhaltigkeit der Tätigkeiten und die Marktteilnahme zu bewerten, um steuerliche Risiken zu minimieren. In Hinblick auf die Erhebung von Kostenbeiträgen für Kopien stehen die Schulen vor der Herausforderung einer uneinheitlichen Sichtweise innerhalb der Bundesländer.

**Dr. Karoline Schwarz**

Senior Managerin, Public Sector Tax,
KPMG

T +49 351 494-4432

kschwarz@kpmg.com

03 | Wirtschaftliche Betätigungen der Kommunen: kompetente Wahrnehmung der Aufsichtspflichten durch kommunale Vertreter

Die Beaufsichtigung der wirtschaftlichen Betätigungen von Kommunen in den Aufsichtsräten kommunaler Unternehmen stellt eine fachliche und organisatorische Herausforderung für die Betroffenen dar. Der Beitrag stellt dar, warum und in welcher Form die kommunalen Vertreter auf ihre Aufgabe vorbereitet werden müssen.



Die wirtschaftlichen Betätigungen der Kommunen in Deutschland sind von zentraler Bedeutung für deren Handlungsfähigkeit und gewinnen zunehmend an Bedeutung. Kommunen betreiben Unternehmen, die als Hersteller, Anbieter oder Verteiler von Gütern und Dienstleistungen am Markt aktiv sind – oft in Bereichen wie Ver- und Entsorgung, Verkehr, Wohnungsbau, Sport und Wirtschaftsförderung. Die rechtlichen Rahmenbedingungen für diese Tätigkeiten sind komplex und stellen kommunale Vertreter vor erhebliche Herausforderungen.

Wirtschaftliche Betätigungen und rechtliche Rahmenbedingungen

Das deutsche Recht erlaubt Kommunen eine wirtschaftliche Betätigung unter bestimmten Voraussetzungen, wie sie in den Gemeindeordnungen (GO) der Länder festgelegt sind. Der sogenannte „Schränkentrias“ (z.B. § 107 GO NRW) erlaubt solche Tätigkeiten nur, wenn sie zur Erfüllung eines öffentlichen Zwecks erforderlich sind, in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Gemeinde stehen und nicht besser durch Private erfüllt werden können. Diese Regelungen sind entscheidend für die Gründung und den Betrieb von kommunalen Unternehmen.

Diese rechtlichen Vorgaben sind nicht nur theoretische Leitlinien, sondern haben konkrete Auswirkungen auf die Praxis. So müssen Kommunen bei der Gründung von Unternehmen oder der Beteiligung an bestehenden Unternehmen sicherstellen, dass diese Aktivitäten den gesetzlichen Anforderungen entsprechen.

Ein weiterer wichtiger Aspekt ist die Wahl der Rechtsform für kommunale Unternehmen. Kommunen können sich für öffentlich-rechtliche oder private Rechtsformen entscheiden, je nachdem, welche am besten zu ihren Zielen und Rahmenbedingungen passt. Die Wahl der Rechtsform hat erhebliche Auswirkungen auf die Steuerpflicht, die Haftung und die Flexibilität der Unternehmen.

Persönliche Kompetenzen und Aufgaben kommunaler Vertreter

Kommunale Vertreter, die in Überwachungsorganen tätig sind, müssen spezielle Kompetenzen mitbringen. Sie sind verantwortlich für die Überwachung und Steuerung kommunaler Beteiligungen und müssen ihre Rolle im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben ausfüllen. Dabei sind sie oft in Interessenkonflikten zwischen dem Wohl der Gesellschaft und ihrer Rolle als Vertreter der Kommune gefangen.

Die Rolle der kommunalen Vertreter in Überwachungsorganen erfordert nicht nur ein tiefes Verständnis der rechtlichen Rahmenbedingungen, sondern auch spezifische Fachkenntnisse in den Bereichen, in denen die Kommune wirtschaftlich tätig ist. Dies umfasst Kenntnisse in Betriebswirtschaft, Finanzmanagement und Branchenwissen, um fundierte Entscheidungen treffen zu können.

Darüber hinaus müssen kommunale Vertreter in der Lage sein, komplexe Interessenkonflikte zu managen. Als „Diener zweier Herren“ müssen sie sowohl die Interessen der Kommune als auch die der überwachten Unternehmen im Blick behalten. Dies erfordert ein hohes Maß an Geschick und die Fähigkeit, in schwierigen Situationen ausgewogene Entscheidungen zu treffen.

Business Judgement Rule

Die „Business Judgement Rule“ bietet eine Grundlage für die zivilrechtliche Haftung von Mitgliedern kommunaler Überwachungsorgane. Sie verpflichtet Aufsichtsratsmitglieder, die Tätigkeit des Vorstands zu überwachen und sicherzustellen, dass wesentliche unternehmerische Entscheidungen zum Wohl der Gesellschaft getroffen werden. Bei objektiv eingetretenen Schäden für das Unternehmen müssen sie nachweisen, dass keine Pflichtverletzungen erkennbar waren.

Die Business Judgement Rule ist ein zentrales Element der Unternehmensführung und bietet einen rechtlichen Rahmen, innerhalb dessen Aufsichts-

ratsmitglieder Entscheidungen treffen können. Sie schützt die Mitglieder vor Haftung, solange sie ihre Entscheidungen auf der Grundlage angemessener Informationen und im besten Interesse der Gesellschaft treffen.

Für kommunale Vertreter bedeutet dies, dass sie bei der Überwachung der Unternehmensführung sorgfältig vorgehen müssen. Sie müssen sicherstellen, dass sie über alle relevanten Informationen verfügen, bevor sie Entscheidungen treffen, und dass sie diese Informationen kritisch hinterfragen. Dies erfordert nicht nur Fachwissen, sondern auch die Fähigkeit, komplexe Informationen zu analysieren und fundierte Urteile zu fällen.

Ein weiterer wichtiger Aspekt der Überwachungspflicht ist die Dokumentation. Kommunale Vertreter müssen ihre Entscheidungen und die zugrunde liegenden Überlegungen sorgfältig dokumentieren, um im Falle von rechtlichen Auseinandersetzungen nachweisen zu können, dass sie ihre Pflichten ordnungsgemäß erfüllt haben.

Konsequenzen für die Praxis

Die wirtschaftliche Betätigung von Kommunen ist ein komplexes und dynamisches Feld, das zahlreiche Chancen bietet, aber auch erhebliche Herausforderungen mit sich bringt. Kommunen müssen sicherstellen, dass sie die rechtlichen Rahmenbedingungen einhalten und klare Strategien zur Überwachung und Steuerung ihrer wirtschaftlichen Aktivitäten entwickeln. Nur so können sie die Chancen

der wirtschaftlichen Betätigung optimal nutzen und gleichzeitig rechtliche und organisatorische Risiken minimieren.

Zwingender Bestandteil einer verantwortlichen, gemeinsamen Aufgabenwahrnehmung ist nach unserer Erfahrung auch die Durchführung von Schulungen für die entsandten Vertreter. Eine typische Agenda der Schulung könnte aus unserer Praxis die folgenden Punkte enthalten:



A. Grundlagen der Aufsichtstätigkeit als kommunaler Vertreter

1. Konzern Stadt – kommunale Handlungsfelder und deren Rechtsformen
2. Grundlagen des kommunalen Wirtschaftsrechts
3. Gesellschaftsrecht
4. Aufsichtsorgane – Rechte und Pflichten
5. Interessenkonflikte, Weisungen, Unabhängigkeit, Verschwiegenheitspflichten

B. Wirtschaftliche Tätigkeit der Kommunen

1. Public Governance als Grundprinzip
2. Grundzüge der Betriebswirtschaft
3. Bilanzanalyse, Kennziffern – wie lese ich eine Bilanz?
4. Steuerliche Grundlagen
5. Vergabe- und Beihilferecht

C. Haftung von Aufsichtsorganen und deren Vermeidung

1. Zivil- und strafrechtliche Haftung
2. Business Judgement Rule
3. Kontroll-Systeme: Risiko-Management-System, Internes Kontrollsystem, Compliance
4. Haftungsfallen und deren Vermeidung

D. Gemeinsame Aufgabenwahrnehmung: Kommune und deren Vertreter

1. Schulungsunterlagen
2. FAQ – Fragen aus dem Alltag
3. Sprechstunde für Aufsichtsorgane

Sprechen Sie uns gerne an, wenn wir bei der Organisation entsprechender Schulungen behilflich sein können.

**Peter Ballwieser (V. i. S. d. P.)**

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

04 | Novelle des Energie- und Stromsteuergesetzes: Auswirkungen auf Kommunen ab 2026

Die Novelle des Energie- und Stromsteuergesetzes bringt ab dem Jahr 2026 weitreichende Änderungen im Strom- und Energiesteuerrecht mit sich. Diese Reform hat bedeutende Auswirkungen auf Kommunen sowie auf kommunale Unternehmen.



Änderungen im Strom- und Energiesteuerrecht – was ab 2026 für Kommunen und kommunale Unternehmen wichtig wird

Das Bundeskabinett hat am 3. September 2025 den Regierungsentwurf für ein drittes Gesetz zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes beschlossen. Dieser knüpft weitgehend und teils wortgleich an die Reformpläne aus der letzten Legislaturperiode an, die damals aufgrund des Bruchs der Ampelkoalition nicht beschlossen werden konnten. Mit den zum 1. Januar 2026 geplanten Neuregelungen versucht der Gesetzgeber einen neuen Anlauf zur Entlastung und Modernisierung im Strom- und Energiesteuerrecht.

Für zahlreiche Kommunen und kommunale Unternehmen ergäben sich daraus praxisnahe bürokratische Erleichterungen, insbesondere im Hinblick auf Stromeigenerzeugung und den Betrieb von Ladeinfrastruktur, sowie zugleich konkrete Prüf- und Handlungsfelder.

Diese möchten wir Ihnen im Folgenden neben den dazugehörigen wesentlichen Gesetzesänderungen darstellen.

Die wesentlichen Änderungen im Überblick

1. Versorgerstatus

Nach der aktuellen Gesetzeslage führt bereits der Betrieb einer Erzeugungsanlage in Kombination mit der Vornahme einer Stromleistung an Letztverbraucher regelmäßig zur Begründung des Versorgerstatus für den Stromleistenden und damit zu stromsteuerlichen Pflichten.

Da der Begriff der Stromleistung im Stromsteuerrecht sehr weit auszulegen ist und weder Entgeltlichkeit noch eine vertragliche Grundlage erfordert, führte diese Rechtslage in Zeiten der Energiewende und dem vermehrten Betrieb von PV-Anlagen auch durch Kommunen und andere kommunale Gesellschaften zu einem starken Anstieg von kommunalen Unternehmen, die stromsteuerliche Pflichten zu erfüllen haben.

Diese Entwicklung soll durch die Neufassung des § 1a StromStV-E eingedämmt werden.

Künftig soll auch bei einem Betrieb von Stromerzeugungsanlagen bis zu zwei MW elektrischer Nennleistung regelmäßig kein Versorgerstatus begründet werden, wenn Strom ohne Nutzung des Netzes der allgemeinen Versorgung an Letztverbraucher geleistet wird.

Sollte der Gesetzesentwurf verabschiedet werden, bietet sich eine Überprüfung des bisherigen stromsteuerlichen Status (gegebenenfalls als eingeschränkter Versorger) und der stromsteuerlichen Pflichten Ihres Unternehmens an.

2. Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 6 StromStG-E

Nach einer Gesetzesverschärfung zum 1. Januar 2019 kann eine Stromsteuerbefreiung für im räumlichen Zusammenhang zur Erzeugungsanlage verbrauchten Strom nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG nur dann in Anspruch genommen werden, wenn es sich um eine hocheffiziente KWK-Anlage oder eine Anlage handelt, die mit erneuerbaren Energien betrieben wird.

Dies führt dazu, dass Strom aus Anlagen, bei denen die Hocheffizienzkriterien nicht nachweisbar eingehalten wurden, regelmäßig auch dann nicht stromsteuerbefreit verwendet werden konnte, wenn der Strom direkt vor Ort verbraucht wurde.

Nach § 9 Abs. 1 Nr. 6 StromStG-E soll Strom aus Anlagen bis zwei MW elektrischer Nennleistung zukünftig unabhängig von weiteren Merkmalen der Erzeugungsanlage stromsteuerfrei am Ort der Erzeugung entnommen werden können.

Klärungsbedürftig ist hier zum einen, wie „weit“ der Ort der Erzeugung reicht (zum Beispiel bei einem Arealstromnetz mit verschiedenen Entnahmestellen) und ob die Entnahme auch eine Stromleistung an Letztverbraucher umfasst.

3. Elektromobilität und bidirektionales Laden

Mit § 5a StromStG-E soll die Besteuerung von Ladevorgängen deutlich vereinfacht werden.

Jede Stromentnahme an einem Ladepunkt soll künftig als Eigenverbrauch des Ladesäulenbetreibers gelten – unabhängig davon, wer lädt.

Für reine Ladesäulenbetreiber hätte dies zur Folge, dass zukünftig durch den Ladesäulenbetrieb stromsteuerlich keine Stromleistungen gegeben wären und daher hieraus keine stromsteuerlichen Pflichten resultieren würden.

Auch Ladepunkte mit integrierten Batteriespeichern sollen erfasst werden, sofern Speicher und Ladepunkt dauerhaft verbunden sind. Damit soll eine einheitliche Behandlung sichergestellt werden, unabhängig davon, ob der Strom direkt aus dem Netz oder über den Speicher bereitgestellt wird.

Neu geregelt werden soll auch das bidirektionale Laden (§ 5a Abs. 3 StromStG-E).

Demzufolge würde die Rückspeisung von Strom aus dem Fahrzeug keinen Versorgerstatus begründen. Sofern der Strom vor Ort genutzt wird (zum Beispiel im Verwaltungsgebäude), fiel keine zusätzliche Steuer an, da der Strom beim Laden bereits versteuert oder steuerbefreit verwendet worden wäre. Damit sollen Doppelbelastungen vermieden und Anwendungen wie Vehicle-to-Home oder Vehicle-to-Business erleichtert werden.

4. Aufhebung der Anlagenverklammerung

Die bisherige Pflicht, technisch-funktional verbundene Erzeugungsanlagen auch standortübergreifend zusammenzurechnen, soll entfallen. Zukünftig soll eine Verklammerung von Stromeinheiten zu einer Stromerzeugungsanlage nur noch dann möglich sein, wenn sich die Einheiten am gleichen Standort befinden.

Die bisherige Problematik, dass durch die Aufsummierung der Leistung insbesondere bei Photovoltaik-Anlagen Größenkriterien überschritten wurden und dadurch Anzeigepflichten entstanden oder Steuerbefreiungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG ausgeschlossen waren, würde damit entfallen.

Für Kommunen und kommunale Unternehmen, die mehrere PV-Anlagen betreiben, könnte dies zu weniger Bürokratie, einfacherer Antragstellung und gegebenenfalls einer erweiterten Nutzungsmöglichkeit von stromsteuerlichen Begünstigungen führen.



Fazit

Sollte der Gesetzesentwurf in der aktuellen Fassung verabschiedet werden, könnten Kommunen und kommunale Unternehmen ab dem 1. Januar 2026 mit weniger Anzeige- und Meldepflichten rechnen. Es ist allerdings weiterhin im Zusammenhang mit dem Betrieb von Stromerzeugungsanlagen eine Einzelfallprüfung geboten, um sicherzustellen, dass mögliche stromsteuerliche Pflichten gewährleistet werden und Befreiungs- und Entlastungspotenzial im Zusammenhang mit dem Betrieb von Stromerzeugungsanlagen optimal genutzt werden.



Moritz Obst

Senior Manager, Tax Public Sector,
KPMG

T +49 89 9282-3669

moritzobst@kpmg.com

05 | Die Vergabe von Wegenutzungsrechten nach §§ 46 ff. Energiewirtschaftsgesetz: ein Überblick

In einem wiederkehrenden Turnus sind Städte und Gemeinden zur Ausschreibung qualifizierter Wegenutzungsrechte zum Bau und Betrieb von Strom- und Gasnetzen im jeweiligen Gemeindegebiet verpflichtet. Das Verfahren ist dabei komplex und bringt landesweit die ausschreibungspflichtigen Kommunen, aber auch die Netzbetreiber ins Schwitzen. Das muss aber nicht sein. Vielmehr können sich – mit entsprechender Vorbereitung – auch finanzielle und politische Chancen für die Städte und Gemeinden ergeben.

Verfahrensüberblick

Gemäß §§ 46 ff. Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) sind Kommunen verpflichtet, die Nutzung der öffentlichen Verkehrswege im Gemeindegebiet zum Bau und Betrieb von Strom- und Gasnetzen in einem transparenten und diskriminierungsfreien Verfahren auszuschreiben. Dieses Verfahren ist landläufig besser als „Konzessionsverfahren“ bekannt. Im Rahmen dieser Verfahren werden die Kommunen vor diverse Probleme gestellt, da sich die Verfahren teilweise grundlegend von den üblichen Aufgaben der Verwaltung unterscheiden und diese

gesetzlich zwar geregelt, aber in Einzelfallfragen (noch) nicht abschließend gerichtlich geklärt sind.

Das Verfahren lässt sich dem Grunde nach in die folgenden Prozessschritte gliedern:

- Bekanntmachung über das Auslaufen des alten Konzessionsvertrages
- Einholung von Interessenbekundungen
- Bereitstellung der Netzdaten an interessierte Bewerber
- Ratsbeschluss über die Auswahlkriterien (gegebenenfalls auch zu einem früheren Zeitpunkt)
- Verfahrensstrukturierung im Wege von Verfahrensbriefen
- Einholung indikativer Angebote
- Führung von Bietergesprächen
- Einholung verbindlicher Angebote
- Auswertung der Angebote
- Ratsbeschluss über die Auswahlentscheidung
- Information der unterlegenen Bieter
- Vertragsschluss mit dem obsiegenden Bieter



So gut wie jeder dieser Prozessschritte ist mit rechtlichen Fallstricken und Risiken für die Gemeinde behaftet. Die ausschreibende Kommune steht nicht selten vor dem Problem, dass ein Bieter im Rahmen des wettbewerblichen Verfahrens Rügen erhebt oder etwaige Rechtsverletzungen im Wege eines einstweiligen Verfügungsverfahrens vor den ordentlichen Gerichten angreift. Diese Verfahren sind zumeist zeit- und kostenintensiv, können aber durch frühzeitige Risikoidentifizierung und gute Verfahrensstrukturierung vermieden werden.

Entwicklungen der letzten Jahre

Seit der letzten grundsätzlichen Novellierung des EnWG in Bezug auf die Verfahren zur Vergabe von Strom- und Gaskonzessionen im Jahr 2017, welche nach dem Willen des Gesetzgebers zu mehr Rechtssicherheit und zur Verfahrensbeschleunigung beitragen sollte, muss man leider feststellen, dass diese Ziele bisher nicht erreicht werden konnten.

Dies liegt unter anderem daran, dass durch die gerichtliche Überprüfung der Verfahren im Wege eines einstweiligen Verfügungsverfahrens der Weg zum Bundesgerichtshof (BGH) im Rahmen einer Revision gesperrt ist und insofern nur sehr vereinzelt und erst zu spät höchstrichterliche Rechtsprechung zu einem sehr umstrittenen Themengebiet in einem sehr umkämpften Markt ergeht.

Dies wird nicht zuletzt durch die Fülle an Urteilen, die auf Land- und Oberlandesgerichtsebene zum Thema Strom- und Gaskonzessionen in jedem Jahr

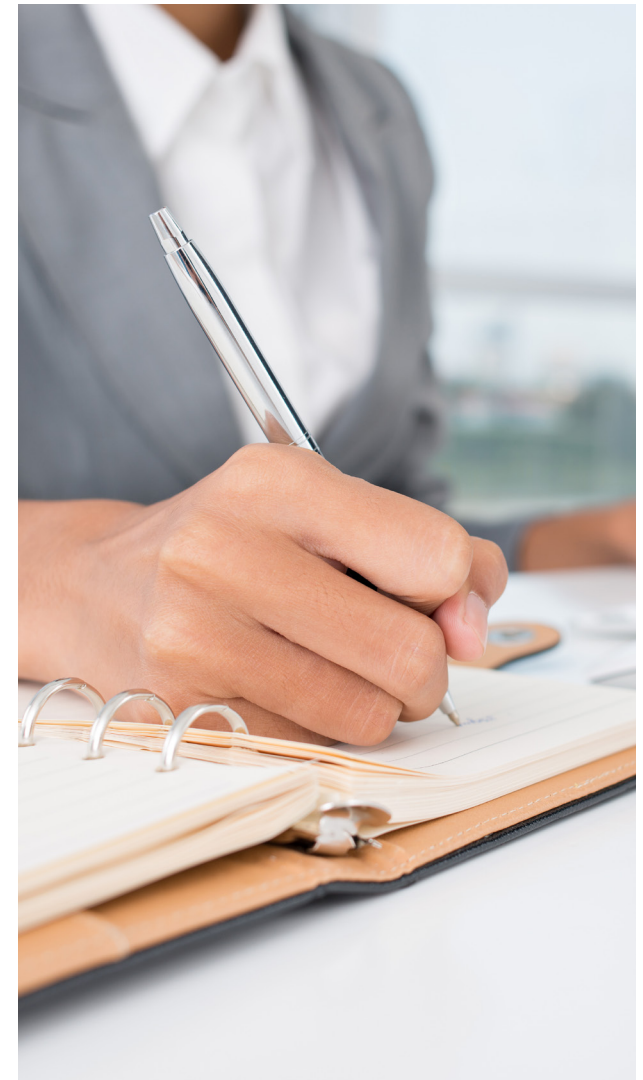
gefällt werden, belegt. Diese beschäftigen sich in den vergangenen Jahren vermehrt mit den Themen Rügeregime nach § 47 EnWG, den Mitwirkungsverboten beziehungsweise Interessenkonflikten auf Seiten der ausschreibenden Kommunen sowie dem Inhalt der Kriterienkataloge.

Chancen für Kommunen

Gleichwohl bieten die Verfahren auch großes Chancenpotenzial für Kommunen. So kann sie beispielsweise den kommunalpolitischen Willen im Rahmen des Kriterienkatalogs durchsetzen, sei es durch den Aufbau von Ladeinfrastruktur oder E-Mobilitätskonzepten.

Auch können Infrastrukturmaßnahmen der Stadt mit Baumaßnahmen des Konzessionsnehmers vereinheitlicht und ein abgestimmter Maßnahmenplan in den Konzessionsvertrag aufgenommen werden, um die Zusammenarbeit zwischen dem Netzbetreiber und beispielsweise den stadtplanerischen Baumaßnahmen zu fördern und dadurch Zeit und Kosten zu sparen.

Schließlich besteht nach wie vor die Möglichkeit für die Kommune, sich mit einem Eigenbetrieb an dem Verfahren zu beteiligen und dadurch die Strom- und Gasversorgung in der Gemeinde zu rekommunalisieren. Diesen Weg lässt das Gesetz ausdrücklich offen, jedoch sind in diesem Zusammenhang die Anforderungen an das Neutralitätsgebot der Gemeinde strikt und während der gesamten Dauer des Verfahrens aufrechtzuerhalten.



Fazit

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass das angedachte gesetzgeberische Ziel der EnWG-Novelle aus dem Jahr 2017 bisher nicht die gewünschten Erfolge gebracht hat und weiterhin hohe Rechtsunsicherheit für Kommunen im Zusammenhang mit der Vergabe von Wegerechtskonzessionen besteht. Diese Risiken können jedoch durch eine frühzeitige Befassung mit dem Thema minimiert und auch Chancen identifiziert werden. Dies hängt ganz von der strategischen Positionierung der Kommune ab.

Aufgrund der Komplexität der Verfahren und den unterschiedlichen Möglichkeiten der Optimierung aus Sicht der Kommune ist es nach unserer Erfahrung zielführend, sich sehr frühzeitig mit diesem Thema zu beschäftigen, um ein böses Erwachen am Ende des Prozesses zu vermeiden.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen hierbei gerne jederzeit zur Verfügung.



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

06 | Investitionssofortprogramm und Steueränderungsgesetz 2025

Die steuerlichen Maßnahmen des Investitionssofortprogramms und des Steueränderungsgesetzes 2025 zielen darauf ab, den Wirtschaftsstandort Deutschland durch gezielte Förderung von Investitionen zu stärken. Änderungen, die ab 2025 und 2026 in Kraft treten, sind besonders für Kommunen und kommunale Unternehmen von Bedeutung.

Investitionssofortprogramm und Ausblick auf das Steueränderungsgesetz 2025

Am 26. Juni 2025 hat der Bundestag das „Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland“ verabschiedet. Dieses Gesetz zielt darauf ab, den Wirtschaftsstandort Deutschland durch eine Reihe von steuerlichen Maßnahmen zu stärken und Investitionen zu fördern.

Investitionssofortprogramm

Das Gesetz umfasst mehrere wesentliche Maßnahmen:

- **Investitions-Booster: Degressive Abschreibung**

- Der Investitions-Booster sieht die zeitlich befristete Wiedereinführung und Aufstockung der degressiven Abschreibung (AfA) für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens vor. Diese Regelung gilt für Anschaffungen, die zwischen dem 30. Juni 2025 und dem 1. Januar 2028 getätigt werden. Die degressive AfA ermöglicht es Unternehmen, bis zu 30 Prozent der Anschaffungskosten im ersten Jahr abzuschreiben, höchstens jedoch das Dreifache der linearen Abschreibung (§ 7 Abs. 2 EStG).

- **Senkung des Körperschaftsteuersatzes**

Ein weiterer zentraler Bestandteil des Gesetzes ist die schrittweise Senkung des Körperschaftsteuersatzes von derzeit 15 Prozent auf 10 Prozent, beginnend ab 2028 (§ 23 Abs. 1 KStG). Diese Absenkung erfolgt in fünf Schritten, wobei der Satz jährlich um einen Prozentpunkt reduziert wird.



- VZ 2028 = 14 Prozent
- VZ 2029 = 13 Prozent
- VZ 2030 = 12 Prozent
- VZ 2031 = 11 Prozent
- ab VZ 2032 = 10 Prozent

- **Steuerliche Förderung von Elektrofahrzeugen**

Im Rahmen der Förderung von nachhaltigen Technologien führt das Gesetz eine degressive Abschreibung für neu angeschaffte, rein elektrisch betriebene Fahrzeuge ein, die betrieblich genutzt werden (§ 7 Abs. 2a EStG). Diese Regelung gilt für Fahrzeuge, die nach dem 30. Juni 2025 und vor dem 1. Januar 2028 angeschafft werden. Die Abschreibung erfolgt in folgenden Stufen:

- Im Jahr der Anschaffung: 75 Prozent
- Im ersten darauf folgenden Jahr: 10 Prozent
- Im zweiten und dritten darauf folgenden Jahr: jeweils 5 Prozent
- Im vierten darauf folgenden Jahr: 3 Prozent
- Im fünften darauf folgenden Jahr: 2 Prozent

Zusätzlich wird die Obergrenze des Bruttolistenpreises für reine Elektrofahrzeuge, die nach dem 30. Juni 2025 angeschafft werden und als Dienstwagen genutzt werden, von derzeit 70.000 Euro auf 100.000 Euro erhöht. Diese Obergrenze ist relevant für die pauschale 1-Prozent-Besteuerung des Vorteils für die Privatnutzung eines Dienstwagens. Bei begünstigten Elektrofahrzeugen wird dabei nur ein Viertel des Bruttolistenpreises angesetzt (sogenannte Viertel-Regelung).

- **Ausweitung der Forschungszulage:**

Die förderfähigen Aufwendungen werden erweitert und der förderfähige Wert der geleisteten Arbeitsstunde für Eigenleistungen wird auf 100 Euro angehoben. Zudem wird die maximale Bemessungsgrundlage der Forschungszulage auf zwölf Millionen Euro erhöht.



Ausblick auf das Steueränderungsgesetz 2025

Der am 10. September 2025 veröffentlichte Regierungsentwurf zum Steueränderungsgesetz 2025 sieht steuerliche Entlastungen und Vereinfachungen für Unternehmen, Bürgerinnen und Bürger sowie gemeinnützige Organisationen vor.

Zentrale Maßnahmen sind die dauerhafte Reduzierung der Umsatzsteuer auf Speisen in der Gastronomie auf 7 Prozent ab 2026, die wirtschaftliche Unterstützung der Branche und die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen.

Zudem soll die Entfernungspauschale ab dem ersten Kilometer auf 38 Cent erhöht werden, was insbesondere Fernpendler entlastet. Die Mobilitätsprämie für Geringverdiener soll entfristet werden.

Im Gemeinnützigkeitsrecht sollen außerdem zahlreiche Erleichterungen umgesetzt werden: Die Übungsleiterpauschale soll auf 3.300 Euro und die Ehrenamtspauschale auf 960 Euro steigen. Die Freigrenze für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe soll auf 50.000 Euro angehoben werden und die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung soll bis zu Einnahmen von 100.000 Euro entfallen. E-Sport und der Betrieb von Photovoltaikanlagen für den Eigenverbrauch soll als gemeinnütziger Zweck anerkannt werden.

Weitere Maßnahmen betreffen die Anpassung an die neue De-minimis-Verordnung bei Sonderabschreibungen und der Forschungszulage, die

Digitalisierung von Verwaltungsverfahren und die Einführung zentraler Zollabwicklung.

Es bleibt abzuwarten, inwieweit die vorgenannten Punkte im weiteren Gesetzgebungsverfahren Änderungen erfahren. Der Regierungsentwurf wurde dem Bundesrat zugeleitet. Der Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist für Dezember 2025 geplant.



Thomas Schmidt

Director, Public Sector Tax,
KPMG

T +49 89 9282-6435

thomasschmidt@kpmg.com

07 | Die Erneuerung von Betrauungsakten im kommunalen Sektor: Beihilfenrecht und Steueraspekte

Kommunale Einrichtungen stehen als Empfänger staatlicher Mittel im Fokus des europäischen Beihilfenrechts. Betrauungsakte regeln die Rahmenbedingungen, unter denen Beihilfen gewährt werden dürfen, und müssen regelmäßig erneuert werden, um die zehnjährige Höchstlaufzeit nicht zu überschreiten. Dabei sind auch steuerliche Aspekte zu beachten, um finanzielle Zuwendungen als nicht steuerbare echte Zuschüsse zu klassifizieren.



Die Erneuerung von Betrauungsakten im kommunalen Sektor: Beihilfenrecht und Steueraspekte

Kommunale Einrichtungen stehen als Empfänger staatlicher Mittel im Fokus des europäischen Beihilfenrechts. Betrauungsakte regeln die Rahmenbedingungen, unter denen Beihilfen gewährt werden dürfen, und müssen regelmäßig erneuert werden, um die zehnjährige Höchstlaufzeit nicht zu überschreiten. Dabei sind auch steuerliche Aspekte zu beachten, um finanzielle Zuwendungen als nicht steuerbare echte Zuschüsse zu klassifizieren.

Kommunale Einrichtungen und europäisches Beihilfenrecht

Kommunale Einrichtungen, ob in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form, sind potenzielle Empfänger von Beihilfen und unterliegen den strengen Anforderungen des europäischen Beihilfenrechts. Dieses Rechtssystem regelt die öffentliche Finanzierung kommunaler Unternehmen und stellt sicher, dass staatliche Mittel nicht ohne angemessene Gegenleistung gewährt werden. Eine Ausnahme bilden Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse (DAWI), für die spezielle Betrauungsakte erforderlich sind.

Beachtung der 10-Jahresfrist

Die zehnjährige Höchstlaufzeit von Betrauungsakten wird von Kommunen oft übersehen, obwohl die rechtzeitige Erneuerung notwendig ist, um die Rechtskonformität der Ausgleichszahlungen sicherzustellen. Dabei kann die Betrauung über mehrere Dokumente erfolgen, solange diese die erbrachten DAWI und die Bedingungen klar definieren.

Ausnahme vom EU-Beihilfeverbot

Gleichwohl sollte vorsorglich geprüft werden, ob die Beihilfetatbestandsmerkmale der Handelsbeeinträchtigung und Wettbewerbsverfälschung tatsächlich weiterhin vorliegen, insbesondere bei rein lokal wirkenden Maßnahmen. Die Entscheidungspraxis der EU-Kommission bietet hier möglicherweise Spielraum dafür, von einer Betrauung abzusehen („Lokalität“). In der Regel gewährt ein Betrauungsakt aber eine höhere Rechtssicherheit für die Kommune.

Steuerliche Dimension

Neben den beihilfenrechtlichen Überlegungen sind stets auch die steuerlichen Aspekte der Finanzierung kommunaler Unternehmen zu berücksichtigen.

So besteht das Risiko, dass die Finanzverwaltung vor dem Hintergrund der Betrauung ein umsatzsteuerrechtliches Leistungsaustauschverhältnis annimmt, was zu erheblichen steuerlichen Mehrbelastungen führen könnte. Häufig können die Ausgleichsleistungen aber als nicht steuerbare echte Zuschüsse ausgestaltet werden.

Dies setzt aber eine sorgsame Formulierung des Betrauungsaktes und seiner Umsetzungsbeschlüsse voraus. Das umsatzsteuerliche Risiko wird sich umso eher realisieren, je klarer aus den Abreden zwischen Kommune und Unternehmen ein Leistungs-/Gegenleistungsverhältnis abgeleitet werden kann. Schon deswegen wird eine Betrauung durch einen privatrechtlich ausgestalteten Vertrag in der Praxis regelmäßig ausscheiden. Üblicherweise erfolgt die Betrauung zur Vermeidung eines vertraglichen Leistungsaustauschverhältnisses deshalb in Form eines an das Unternehmen gerichteten Verwaltungsaktes oder durch einen Ratsbeschluss mit nachfolgender Gesellschafterweisung an die Geschäftsleitung des Unternehmens, diesen (Betrauungs-)Beschluss zu beachten. Aber auch in diesen Fällen verbleibt regelmäßig ein umsatzsteuerliches Risiko.

Ertragsteuerliche Aspekte

Betrauungsakte sollten zudem auf Regelungen verzichten, die auf Zahlungsansprüche des Unternehmens gegen die Kommune schließen lassen oder eine verdeckte Gewinnausschüttung begründen könnten. Denn häufig können die betrauten Unternehmen ihre Verluste auch im steuerlichen

Querverbund mit Gewinnen aus der Versorgung verrechnen. Dies geschieht entweder unmittelbar oder durch Organschaftsverhältnisse gemäß der §§ 14 ff KStG. Aus ertragsteuerlichen Überlegungen heraus sollten die Betrauungsakte deshalb keine Regelungen enthalten, aus denen das Finanzamt auf Zahlungsansprüche des „verpflichteten“ Unternehmens gegen die Kommune schließen könnte, die dann bei diesem ertragswirksam einzubuchen wären und damit womöglich sogar das Verlustverrechnungspotenzial im Querverbund vermindern. Für die Unternehmen, die den steuerlichen Querverbund durch eine Organschaft realisieren, ist daneben maßgeblich darauf zu achten, dass der Betrauungsakt die Durchführung des wichtigen Gewinnabführungsvertrages nicht beeinträchtigt.

Verbindliche Abstimmung

Wird der zu verlängernde Betrauungsakt mehr als nur redaktionell verändert, so empfiehlt es sich angesichts der steuerlichen Risiken (Vermeidung umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch, keine vGA, keine Aktivierung von Zahlungsansprüchen, Fortbestand der körperschaft- und gewerbesteuerlichen Organschaft) und der langen Laufzeit der Betrauung unbedingt, vor der Verlängerung des Betrauungsaktes eine verbindliche Auskunft gemäß § 89 Abs. 2 Satz 1 AO beim Finanzamt einzuholen. Außerdem müssen die Kommunen bei der Umsetzung einige ungeschriebene Regeln für ergänzende Weisungen und Beschlüsse in Ausfüllung des Betrauungsaktes beachten. Die Kommune sollte auch nach einer erfolgreichen Abstimmung der Betrauung mit dem Finanzamt die ihr zustehenden Möglichkeiten zur

Steuerung des Unternehmens stets mit Bedacht ausüben, um nicht doch in einen umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch zu geraten.

Fazit

Die regelmäßige Erneuerung von Betrauungsakten ist kein Routineprozess, sondern muss aktuelle beihilferechtliche als auch steuerliche Aspekte berücksichtigen. Kommunen sollten sicherstellen, dass ihre Betrauungsakte regelmäßig überprüft und erneuert werden, um die Rechtskonformität und die Fortsetzung der Dienstleistungen zu gewährleisten. Eine sorgfältige Abwägung zwischen der „Betrauungslösung“ und der „Lokalitätslösung“ ist entscheidend, um das richtige Verhältnis zwischen Rechtssicherheit und Umsetzungsaufwand zu finden. Eine steuerliche Abstimmung von Betrauungsakten ist unseres Erachtens regelmäßig unverzichtbar.



Eike Christian Westermann

Senior Manager,
KPMG Law
T +49 69 95119-5624
ewestermann1@kpmg-law.com

08 | D&O-Versicherungen für kommunale Organe: Relevanz und praktische Hinweise

Die Directors-and-Officers-Versicherung (D&O) gewinnt als Instrument des Risikomanagements für kommunale Unternehmen an Bedeutung. Erfahren Sie mehr über Haftungsrisiken, rechtliche Besonderheiten und praktische Empfehlungen für den Abschluss oder die Überprüfung einer D&O-Police.



Stadtwerke, Verkehrsbetriebe und Wohnungsbaugesellschaften gehören zur Daseinsvorsorge der Kommunen. Kontrolliert werden sie von Aufsichtsräten, in denen häufig Ratsmitglieder oder andere kommunale Mandatsträger sitzen, während die operative Verantwortung bei hauptamtlichen Geschäftsführern oder Vorständen liegt. Beide Gruppen tragen ein persönliches, grundsätzlich unbegrenztes Haftungsrisiko. Schon einfache Fahrlässigkeit kann bei fehlerhaften Investitionsentscheidungen, Vergabe- oder Kartellrechtsverstößen zu sechs- oder siebenstelligen Regressforderungen führen. Vor diesem Hintergrund gewinnt die Directors-and-Officers-Versicherung (D&O) als zentrales Instrument des Risikomanagements stetig an Bedeutung.

Haftungsrisiken in kommunalen Unternehmen

Gesetzlich gelten für kommunale GmbHs oder AGs dieselben Organpflichten wie in der Privatwirtschaft (§ 43 GmbHG, § 93 AktG). Wer das Unternehmen nicht wie ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter führt, haftet gesamtschuldnerisch mit seinem Privatvermögen. Verbindlichkeiten entstehen aus Innenansprüchen der Gesellschaft – etwa, wenn der Aufsichtsrat nach einem Jahresfehlbetrag Regress nimmt – und aus Außenansprüchen Dritter, etwa Gläubigern oder Insolvenzverwaltern. Hinzu

kommt ein haftungsrechtlicher „Druck von zwei Seiten“: Die Gemeinde kann zwar zunächst den Schaden tragen, sie ist jedoch vielerorts gesetzlich verpflichtet, anschließend beim Organ Rückgriff zu nehmen. Die Position kommunaler Vertreter ist damit besonders exponiert, weil sie zugleich politischer Kritik und juristischen Ansprüchen ausgesetzt sind.

Sinn und Zweck der D&O-Versicherung

Eine D&O-Police übernimmt grundsätzlich zwei Aufgaben: Sie stellt die versicherte Person von berechtigten Schadensersatzansprüchen frei und finanziert zugleich die Abwehr unbegründeter Forderungen. Da das Haftungsrecht keine Abstriche für das Ehrenamt macht, schützt die Police gerade kommunale Aufsichtsräte, die ansonsten oft keine ausreichenden privaten Reserven für Millionenschäden bilden könnten. Für Geschäftsführer wiederum ist der Abschluss längst Marktstandard; das Fehlen einer Deckung wird – auch von Rating-Agenturen – als Governance-Mangel gewertet.



Rechtliche Besonderheiten

Der öffentliche Sektor bringt spezifische Risiken mit: Vergabe- und Beihilferecht sind haftungsträchtig, weil Fördermittelbescheide bei Verstößen rückabgewickelt werden und so der Schaden sofort quantifizierbar ist. Kommunale Satzungen begrenzen teils die Entlastung durch Beschlüsse des Stadtrates, sodass Regressansprüche länger „offen“ bleiben. Zudem beginnen Verjährungsfristen häufig erst mit Kenntnis des Schadens, sodass ein Haftungsfall auch Jahre nach dem Ausscheiden aus dem Amt auftreten kann. Deshalb sind eine ausreichende Rückwärtsdeckung (Retroactive Date) und eine lange Nachmeldefrist (Discovery Period) essenziell.

Kernklauseln beim Abschluss oder der Überprüfung

Die Erfahrung zeigt, dass gerade ältere kommunale Verträge eklatante Lücken aufweisen können. Neben einer realistischen Deckungssumme sollten Organmitglieder mindestens folgende Punkte berücksichtigen:

- Innenhaftungseinschluss ohne Quotierung, damit Regressforderungen der Gesellschaft tatsächlich gedeckt sind;
- Übernahme von Anwalts- und Gutachterkosten ab dem ersten Vorwurf;
- Einschluss der relevanten Themengebiete; keine unsachgemäßen Ausschlüsse;
- Ausreichende Nachmeldefrist.

Praktische Empfehlungen für Kommunen und Mandatsträger

1. Bestandsaufnahme: Welche Policen bestehen, welche Risiken sind neu (zum Beispiel volatile Energieportfolios, ESG-Verstöße)?
2. Benchmarking: Vergleich von Haftungssummen und Bedingungen ähnlich großer kommunaler Betriebe unter Einbeziehung eines Maklers.
3. Schulung: regelmäßige Fortbildungen zu Organhaftung und Versicherungsumfang; transparente Meldewege für potenzielle Schadensfälle einrichten.
4. Dokumentation: Vorstand und Aufsichtsrat sollten dokumentieren, dass sie sich aktiv um

ausreichenden Versicherungsschutz bemüht haben und auch im Übrigen die Aufbau- und Ablauforganisation der Gesellschaft ordnungsgemäß aufgestellt und dokumentiert ist und auch gelebt wird.

Fazit

Die Kombination aus politischer Verantwortung, komplexem Regulierungsumfeld und hohen Projektvolumina macht die D&O-Versicherung für Aufsichtsräte und Geschäftsführer kommunaler Unternehmen unverzichtbar. Eine professionell verhandelte Police schützt nicht nur das Privatvermögen der handelnden Personen, sie bewahrt auch die öffentliche Hand vor Imageschäden und langwierigen Rechtsstreitigkeiten. Wer die oben skizzierten Prüfkriterien beachtet und den Vertrag regelmäßig an neue Risiken anpasst, erfüllt damit eine wesentliche Governance-Pflicht und schafft Sicherheit für alle Beteiligten.



Dr. Ulrich Keunecke

Partner,
KPMG Law
T +49 30 53019-9200
ukeunecke@kpmg-law.com

09 | Sieben Instrumente, mit denen Sondervermögen die kommunale Infrastruktur stärken kann

Das neue Sondervermögen Infrastruktur bietet Chancen zur Überwindung des Investitionsstaus und zur Stärkung der kommunalen Infrastruktur. Erfahren Sie mehr über die sieben Instrumente und wie sie zur effektiven Nutzung der Mittel beitragen können.



Den Investitionsstau überwinden

Das neue Sondervermögen Infrastruktur bietet die Möglichkeit, den über Jahre aufgestauten Investitionsrückstand abzubauen. Eine leistungsfähige Infrastruktur ist die Grundvoraussetzung für Verteidigungsfähigkeit, wirtschaftliches Wachstum und Dekarbonisierung. Besonders auf kommunaler Ebene ist der Druck groß: Der Aufgabenbestand hat sich in den vergangenen Jahren stetig erweitert – Klimaschutz, Wohnraumpolitik, Digitalisierung, Integration und Daseinsvorsorge stellen die Kommunen vor immense Herausforderungen. Gleichzeitig wachsen die Einnahmen nicht im gleichen Tempo. Viele Kommunen verfügen nur über eine geringe eigene Steuerbasis und sind stark von Fördermitteln und Finanzausgleichszahlungen abhängig. Laut KfW-Kommunalpanel beträgt der Investitionsrückstand derzeit 186 Milliarden Euro.

Mit dem neu geschaffenen Artikel 143h des Grundgesetzes steht ein Sondervermögen von bis zu 500 Milliarden Euro zur Verfügung. Davon können bis zu 100 Milliarden Euro in den kommenden zwölf Jahren gezielt in Investitionen der Länder und Kommunen fließen. Hinzu kommen voraussichtlich weitere 100 Milliarden Euro aus dem Klima- und Transformationsfonds sowie neue Verschuldungsspielräume der Länder von 0,35 Prozent des

Bruttoinlandsprodukts pro Jahr. Damit entsteht ein bislang einmaliger finanzieller Rahmen, um Investitionsrückstände anzugehen.

Entscheidend ist nun, dass Länder und Kommunen diese Mittel schnell und wirksam einsetzen. Das Geld allein reicht jedoch nicht aus. Personalengpässe, komplexe Planungsverfahren und fehlende Standards für die beschleunigte Realisierung von Großprojekten schränken die Handlungsfähigkeit vieler Verwaltungen ein. Vorhaben werden dadurch oft langsamer umgesetzt, als es angesichts des Investitionsbedarfs erforderlich wäre. Zur Lösung dieser strukturellen Probleme sind zusätzlich neue Vorgehensweisen erforderlich.

Dazu gehört eine vorausschauende Projektplanung, die Sicherung von Kofinanzierungen sowie effiziente Realisierungsstrukturen. Die Verwaltung sollte die vorhandenen rechtlichen und organisatorischen Instrumente zur Beschleunigung konsequent ausschöpfen – etwa durch verbesserte Projektorganisation, frühzeitige Einbindung des Baus in die Planung, verkürzte Planungs- und Genehmigungsverfahren, GU-Vergaben, schnellere Vergabeprozesse, ÖPP-Projekten oder gezielte Fördermittelstrategien. Nur so kann das Sondervermögen seine volle Wirkung entfalten.

Strukturelle Ansätze

1. Projektorganisationsstruktur

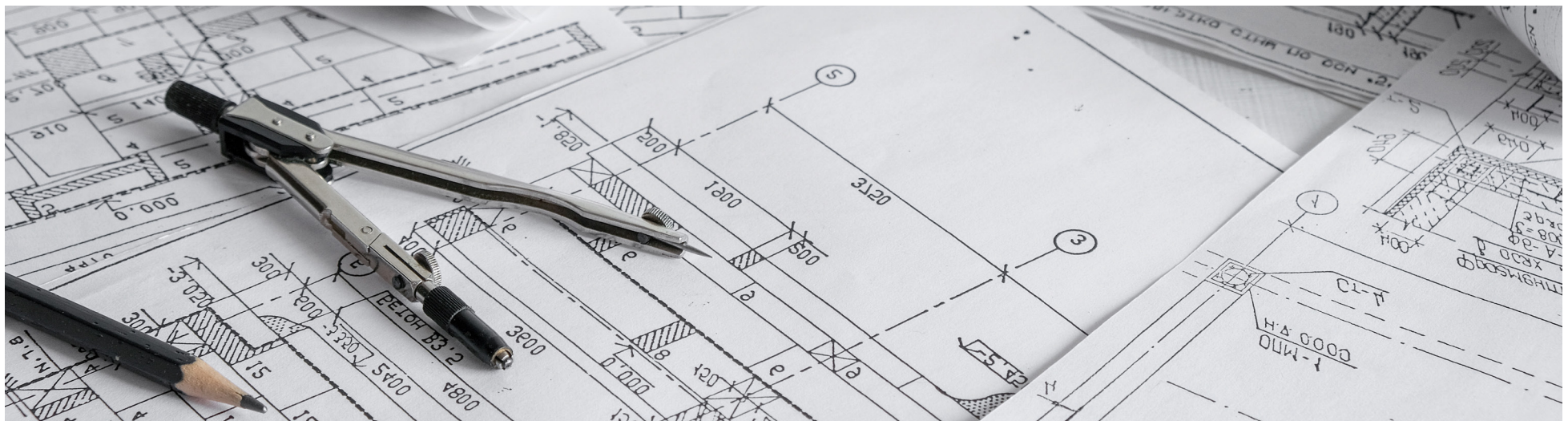
Herkömmlich werden die meisten Infrastrukturprojekte in Linienstrukturen umgesetzt. Dies bedeutet getrennte Zuständigkeiten unter anderem für Planung (ohne formelle Planungsverfahren, dazu siehe Nr. 2), Finanzierung, Bau, Vergabe, Recht. Dies verhindert eine klare Projektverantwortung. Es gibt keine Weisungsrechte und keine Definition gemeinsamer Ziele. Wichtige Entscheidungen benötigen oftmals die Zustimmung zahlreicher Gremien. Das ist ein probates Modell für das normale Massengeschäft, weil es Unabhängigkeit schafft. Es ist jedoch kein taugliches Modell für das Projektgeschäft, wo eine gebündelte Übernahme von Verantwortung und schnelle Entscheidungen benötigt werden. Die „Reformkommission Großprojekte“ sieht fehlende

Projektorganisationsstrukturen als eine maßgebliche Ursache für das Scheitern von Vorhaben. Für komplexe Unternehmungen empfiehlt sich stattdessen eine Projektorganisationsstruktur mit gebündelter Verantwortung. Hinweise für die Schaffung einer solchen enthält der Leitfaden Großprojekte des Bundesverkehrsministeriums (Seiten 8-14). Ihre wesentlichen Eckpunkte sind:

- Identifikation aller projektspezifischen Aufgaben und Kompetenzen sowie Einschätzung des Personalbedarfs,
- Bildung eines festen Kernteams mit ergänzenden Fach- und Unterstützungskräften,
- Entscheidung über die Frage, ob Leistungen intern realisiert oder extern vergeben werden sollten,

- aufgabenorientierte Festlegung von Verantwortlichkeiten und Entscheidungsbefugnissen (Wer macht was, wann und wie?),
- rechtliche und politische Absicherung der Entscheidungsfreiheit der Projektleitung durch eine klare Zielhierarchie,
- Verpflichtung zu transparentem Risiko-, Kosten-, Qualitäts- und Terminmanagement,

Etablierung von Berichtspflichten und Projektcontrolling, gegebenenfalls mit externem Sachverstand. Eine solche Struktur kann auch ohne eigene Projektgesellschaft geschaffen werden, etwa durch die Bündelung von Aufgaben in einer Task Force. So werden Kommunikations- und Entscheidungswege gestrafft und eine zielorientierte Steuerung ermöglicht.



2. Beschleunigung von Planungsverfahren

- Planungsrechtliche Vorgaben gelten als großes Hemmnis für die zügige Umsetzung von Infrastrukturprojekten. Verschiedene Planungsbeschleunigungsgesetze haben bereits Erleichterungen geschaffen. Hierdurch wird etwa bestimmten Verkehrsprojekten überragendes öffentliches Interesse beigemessen oder werden Ersatzneubauten von der Pflicht zur Durchführung einer Umweltverträglichkeitsprüfung und zur Planfeststellung ausgenommen. In der kommunalen Bauleitplanung ist seit 2023 das digitale Beteiligungsverfahren Standard.



Weitere Beschleunigungsmöglichkeiten bestehen:

- Gemeinden dürfen zu ihrer Entlastung externe Projektmanager für die Vorbereitung und Durchführung von Bauleitplanverfahren einsetzen (§ 4 Baugesetzbuch).
- Bei Planänderungen kann eine erneute Öffentlichkeits- und Behördenbeteiligung entbehrlich sein, auf die Änderungen beschränkt werden und auch in den Fristen gekürzt werden.
- Künstliche Intelligenz kann die Planung beschleunigen, indem sie große Datenmengen analysiert, geeignete Standorte identifiziert und Stellungnahmen systematisch auswertet.

Diese Instrumente helfen, Planungsverfahren effizienter zu gestalten und die Umsetzung von Infrastrukturprojekten zu beschleunigen. Entscheidend ist, dass Kommunen die vorhandenen rechtlichen Möglichkeiten aktiv nutzen und ihre Verwaltungsstrukturen entsprechend anpassen.



Dr. Moritz Püstow

Partner,
KPMG Law
T +49 30 53019-9120
mpuestow@kpmg-law.com

10 | Neues BMF-Schreiben zum steuerlichen Querverbund – Chancen für kommunale Einrichtungen

Das BMF-Schreiben vom 10. Oktober 2025 bringt Bewegung in den steuerlichen Querverbund von kommunalen Einrichtungen. Wärmepumpen, hybride Photovoltaikanlagen und Fernwärmenetze werden nun anerkannt, was neue Möglichkeiten für Stadtwerke und Bäderbetriebe schafft.

Endlich Bewegung im Bäderquerverbund

Mit dem BMF-Schreiben vom 10. Oktober 2025 („Weitere Grundsätze zur Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 KStG“) hat die Finanzverwaltung einen lange erwarteten Schritt getan. Erstmals werden nun Wärmepumpen, hybride Photovoltaikanlagen und Fernwärmenetze ausdrücklich als technische Grundlage einer steuerlichen Verflechtung zwischen einem Bäder-BgA und einem Versorgungs-BgA anerkannt. Nach über zwei Jahren des Stillstands können Stadtwerke, kommunale Bäderbetriebe und andere Einrichtungen endlich auf eine zeitgemäße Verwaltungsauffassung zurückgreifen. Das Schreiben ersetzt keine grundlegende Reform, schafft aber eine deutlich breitere Basis für die Einbindung kommunaler Betriebe in den steuerlichen

Querverbund – und das unter klimafreundlicheren Rahmenbedingungen.

Neue technische Alternativen zur Verflechtung

Neben dem bisherigen Blockheizkraftwerk (BHKW) erkennt das BMF nun drei weitere Varianten an (vgl. Rn. 6 ff., 10 ff. und 14 ff. des Schreibens):

- Wärmepumpe: Mindestens 50 kW elektrische Leistung und Abdeckung von mindestens einem Drittel des rechnerischen Wärmebedarfs des Bades.
- Hybride Photovoltaikanlage: Mindestens 50 kW Leistung und Abdeckung von mindestens 10 Prozent des Wärmebedarfs.
- Fernwärmeversorgung: Mindestens 80 Prozent Wärmeversorgung des Bades und – entscheidend – ein Beckenwasservolumen von mindestens 750 m³ (Rn. 17).

Gerade die Absenkung der Mindestbeckenwassermenge von ursprünglich 1.000 auf 750 m³ ist praxisrelevant. Viele Bäder, die sonst nicht erfasst wären, können nun auch die Fernwärmevariante nutzen.





„Regelmäßig“ heißt nicht zwingend – Flexibilität möglich

Bemerkenswert ist die Wortwahl des BMF: Die wirtschaftliche Bedeutung des Zusammenschlusses sei „regelmäßig“ dann anzunehmen, wenn ein bestimmter Umsatzanteil am Gesamtumsatzes des zusammengefassten BgA erreicht wird (wie 10 Prozent Umsatzanteil des Stromnetz- oder Fernwärmebetriebs, Rn. 7, 11, 15). Das eröffnet Spielräume für abweichende Einzelfälle – insbesondere bei Fernwärmebetrieben im Aufbau, die noch nicht den vollen Netzsatz oder Versorgungsanteil erreichen. Gerade in diesen Fällen empfiehlt sich eine verbindliche Auskunft, um die steuerliche Anerkennung der Verflechtung abzusichern.

Wärmepumpe als zukunftsweisende Lösung – hybride PV nur im Einzelfall

Die Wärmepumpe wird sich voraussichtlich als das praktikabelste Modell erweisen. Hybride Photovoltaik-Anlagen hingegen bleiben wohl auf Sonderfälle beschränkt. Sie benötigen große

Flächen und sind häufig nur bei Frei- oder Kombibädern sinnvoll einsetzbar. Das BMF verlangt hier eine Wärmedeckung durch die Anlage von 10 Prozent – ein Wert, den viele Hallenbäder baulich nur schwer erreichen können.

Bedeutung auch über Bäder hinaus

Das BMF-Schreiben bezieht sich zwar in erster Linie auf Bäderbetriebe, doch lässt seine Systematik eine Übertragung auf andere kommunale Einrichtungen mit erheblichem Wärmebedarf zu – etwa Museen, Bibliotheken oder Volkshochschulen. Damit ermöglicht das BMF-Schreiben auch die Erweiterung des steuerlichen Querverbunds für kommunale Einrichtungen, die bislang weniger im Fokus stehen. Das BMF betont in seinem Schreiben aber auch, dass bei der Zusammenfassung stets die Verhältnisse des jeweiligen Einzelfalls maßgebend sind. In jedem Fall sollten daher auch Querverbünde nach Maßgabe des neuen BMF-Schreibens immer im Vorfeld verbindlich abgestimmt werden.

Bewertung und Handlungsempfehlung

Mit dem Schreiben vom 10. Oktober 2025 hat das BMF einen wichtigen Impuls zur Modernisierung des steuerlichen Querverbunds gesetzt. Es ermöglicht den Übergang zu klimafreundlichen Technologien und gibt Kommunen die Möglichkeit, Bäder und andere Einrichtungen auch ohne fossile Energieerzeugung in den steuerlichen Querverbund einzubeziehen. Gleichzeitig ist darauf hinzuweisen, dass in einigen Fällen nach wie vor die Herstellung bzw. Fortsetzung des steuerlichen Querverbunds über ein BHKW weiterhin die beste Lösung sein kann.

Für die Praxis gilt nun:

- Die Fortsetzung bestehender BHKW-Konzepte sollte frühzeitig überprüft werden.
- Der Einsatz von Wärmepumpen oder Fernwärme sollte technisch und steuerlich gemeinsam geplant werden.
- Eine verbindliche Auskunft ist nach wie vor obligatorisch, um eine dauerhafte Absicherung des steuerlichen Querverbunds zu erreichen.



Eike Christian Westermann

Senior Manager,
KPMG Law
T +49 69 95119-5624
ewestermann1@kpmg-law.com

In unseren kostenfreien Webcasts und Veranstaltungen informieren wir Sie über aktuelle Themen:

- **8. November 2025** von 13:45 bis 17:30 Uhr: Fachaustausch „Steuern und § 2b UStG für Landkreise und Kommunen“, KPMG Niederlassung Frankfurt unter anderem zum Erfahrungsaustausch im Zusammenhang mit der Einführung des § 2b UStG. Die Veranstaltung richtet sich an Kämmerer, Kämmerinnen und Mitarbeiter:innen der Steuer- und der Beteiligungsverwaltung von Landkreisen und Kommunen der Länder Hessen und Rheinland-Pfalz.
- **8. Dezember 2025** von 14:00 bis 18:30 Uhr: „Treffen des Arbeitskreises Stadtwerke in Hessen, Rheinland-Pfalz und im Saarland“, KPMG Niederlassung Frankfurt zur Diskussion steuerlicher, rechtlicher und betriebswirtschaftlicher Themen der Stadtwerke und Versorgungsunternehmen.

Die Teilnahme an den Veranstaltungen ist für Sie kostenfrei. Bei Interesse wenden Sie sich bitte an [Eike Christian Westermann](#)

Webcast „Tax Update Public“

- **13. November 2025** von 09:00 bis 10:00 Uhr: Fokus Stadtwerke aktuell – [Jetzt zum Webcast anmelden](#)
- **11. Dezember 2025** von 09:00 bis 10:00 Uhr: Fokus Kommunen aktuell – [Jetzt zum Webcast anmelden](#)

Hier zum
Webcast
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 (V. i. S. d. P.)**

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.