

Neue Kriterien zur Abgrenzung
von Herstellungskosten und
laufendem Aufwand

Gebühren- und Beihilferecht

Steuer:
Neues aus den Gerichtssälen

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

bald ist das Jahr 2023 Vergangenheit. Sicherlich sind nicht alle Erwartungen und Wünsche in diesem Jahr bei den multiplen Krisen in Erfüllung gegangen. Die deutsche Wirtschaft stockt und die öffentliche Hand muss nicht nur wegen des Urteils des Bundesverfassungsgerichts den Gürtel enger schnallen. Die Wirtschafts- und Haushaltsplanungen 2024 gestalten sich dabei schwierig. Kreativität ist gefordert, soweit es möglich erscheint. In welchen Rahmen Sie sich bewegen dürfen, zeigen wir Ihnen u. a. mit diesem neuen Newsletter.

Wir wünschen Ihnen neben vielen neuen Erkenntnissen durch den Newsletter ein frohes Weihnachtsfest und ein erfolgreiches neues Jahr 2024!

Ihr BDO Team

Kontaktieren Sie uns:



Andreas Juergens
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer
Tel.: +49 0251 322015 0
andreas.juergens@bdo-concunia.de

Hinweis an den Leser

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

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

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

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

Inhaltsverzeichnis

1. Haushalts- und Rechnungswesen	3
1.1. IDW ERS IFA 1 n. F.: Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Klimaschutzmaßnahmen im Gebäudebereich	3
1.2. Drittes NKF-Weiterentwicklungsgesetz in NRW veröffentlicht	4
1.3. Anhebung der Größenkriterien in der Bilanzrichtlinie der EU	5
2. Öffentliches Wirtschaftsrecht	6
2.1. Ansatz von Fehlfahrten bei der Gebührenkalkulation im Rettungsdienst	6
2.2. EU-Kommission beschließt neue Schwellenwerte für De-minimis-Beihilfen	8
3. Öffentliches Steuerrecht	10
3.1. Vorsteuerabzug bei gemeindlichen Kureinrichtungen	10
3.2. Vorsteuerabzug bei Erschließung eines Gewerbegebiets durch eine kommunale GmbH	11
4. In eigener Sache	13
4.1. Webtalk - Dienst(ags)besprechung	13
4.2. Seminare	13
Impressum	17

1. Haushalts- und Rechnungswesen

1.1. IDW ERS IFA 1 n. F.: Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Klimaschutzmaßnahmen im Gebäudebereich

Der Klimaschutz im Gebäudebereich hat in den letzten Jahren zunehmend an Bedeutung gewonnen. Angesichts der Notwendigkeit nachhaltiger Lösungen und der gesetzlichen Verpflichtung wird nun die Rechnungslegung im Zusammenhang mit Gebäuden überdacht. Aus diesem Grund steht der Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: „Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz“ (IDW ERS IFA 1 n.F.) zur Diskussion. Diese Stellungnahme soll klare Richtlinien für die Unterscheidung zwischen Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten bei Gebäuden in der Handelsbilanz liefern.

Gemäß § 255 Abs. 2 S.1 HGB sind Aufwendungen als Herstellungskosten zu aktivieren, wenn die Herstellung eines Vermögensgegenstands, die Erweiterung eines Vermögensgegenstands oder eine wesentliche Verbesserung eines Vermögensgegenstands vorliegt, die über dessen ursprünglichen Zustand hinausgeht.

Eine Erweiterung eines Gebäudes liegt vor, wenn bauliche Maßnahmen durchgeführt werden, um das Gebäude in Bezug auf seine Größe, sein Volumen oder seine Fläche zu vergrößern. Dies kann auch der Fall sein, wenn neue Bestandteile mit bisher nicht vorhandenen Funktionen nachträglich eingebaut werden. Ein Beispiel hierfür ist die Installation einer Photovoltaikanlage. Wenn die Photovoltaikanlage für das gesamte Gebäude und einen einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang bestimmt ist oder eine Einbaupflicht besteht, wird dies als Erweiterung des Gebäudes betrachtet. Dies gilt auch dann, wenn der erzeugte Photovoltaikstrom ausschließlich oder überwiegend im Gebäude genutzt wird.

Eine wesentliche Verbesserung eines Gebäudes liegt vor, wenn die Nutzungsdauer des Gebäudes deutlich verlängert oder dessen Qualität erheblich verbessert wird. Die Nutzungsdauer und Qualität des Gebäudes müssen über eine zeitgemäße substanzerhaltende Erneuerung hinausgehen. Die Beurteilung der Verbesserung der Gebäudequalität basiert auf der grundlegenden Rechtsprechung des Neunten Senats des BFH. Die Ausstattung spielt jedoch ebenfalls eine wichtige Rolle. Wenn beispielsweise durch bauliche Maßnahmen der Standard in mindestens drei zentralen Bereichen der Ausstattung verbessert wird, kann dies als wesentliche Verbesserung angesehen werden. Dies bedeutet, dass eine Investition in diese Bereiche als signifikante Aufwertung des Gebäudes betrachtet wird. Diese zentralen Bereiche umfassen Maßnahmen zur Wärme- und Energieversorgung und -speicherung, Sanitärausstattung, Elektroinstallation/Informationstechnik, Fenster und Wärmedämmung. Die Standarddefinitionen wurden jetzt dabei erweitert. Der Ausstattungsstandard Heizung wurde um Maßnahmen der Wärme- und Energieversorgung sowie -speicherung erweitert. Die Elektroinstallation wurde um den Bereich der Gebäudeautomation ergänzt.

Um den besonderen Stellenwert von Klimainvestitionen im Gebäudebereich angemessen zu berücksichtigen, kann neben einem Standardsprung in mindestens drei zentralen Ausstattungsbereichen eines Gebäudes auch eine deutliche Reduzierung des Endenergiebedarfs oder -verbrauchs als wesentliche Verbesserung betrachtet werden. Eine deutliche Reduzierung des Endenergieverbrauchs um mindestens 30 % im Vergleich zum ursprünglichen Zustand kann ebenfalls als wesentliche Verbesserung betrachtet werden. Dies entspricht sowohl bei Wohngebäuden als auch bei Nichtwohngebäuden einer Verbesserung der Energieeffizienzklasse um mindestens zwei Stufen.

Andreas Jürgens
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer
Tel.: +49 0251 322015 0
andreas.juergens@bdo-concunia.de

1.2. Drittes NKV-Weiterentwicklungsgesetz in NRW veröffentlicht

Anfang Dezember wurde im Landtag in NRW das dritte NKV-Weiterentwicklungsgesetz veröffentlicht. Zuvor wurde im November schon ein Referentenentwurf veröffentlicht.

Im Haushaltsrecht wurden neue Elemente zum Haushaltsausgleich eingeführt. So können jetzt auch Jahresfehlbeträge ausgewiesen werden, wenn dann in der mittelfristigen Ergebnis- und Finanzplanung ein Ausgleich des Fehlbetrags erreicht wird. Somit sind Fehlbeträge in den folgenden Haushaltsplänen zu berücksichtigen. Eine Inanspruchnahme der allgemeinen Rücklage und der möglichen Aufstellung eines Haushaltsicherungskonzepts kann somit vermieden werden. Außerdem wurde die Möglichkeit geschaffen, den globalen Minderaufwand auf zwei Prozent zu erhöhen, wobei gleichzeitig ein Bezug auf Teilplanungen entfallen ist.

Ein Haushaltssicherungskonzept ist weiterhin aufzustellen, wenn in zwei aufeinanderfolgenden Haushaltsjahren geplant ist, den in der Schlussbilanz des Vorjahres auszuweisenden Ansatz der allgemeinen Rücklage um mehr als ein Zwanzigstel zu verringern. Die geplante Streichung im Referentenentwurf ist zurückgenommen worden, was einzelnen Finanzverantwortlichen die Sorgenfalten nicht geringer werden lässt. Außerdem kann die Aufsichtsbehörde ein Haushaltssicherungskonzept verlangen, wenn die stetige Aufgabenerfüllung nicht gesichert erscheint.

Ferner wurden weitere Regelungen zur Kreditaufnahme festgelegt. So sind Verpflichtungsermächtigungen bzw. Kreditaufnahmen nun auch für Investitionsfördermaßnahmen in der Gemeindeordnung geregelt. Außerdem sind zusätzliche Vorschriften bezüglich der Liquiditätskredite vorgesehen. Hier werden durch die Spitzenverbände auch vorbereitende Maßnahmen zur Altschuldenproblematik in NRW gesehen.

Eine Rotation des Wirtschaftsprüfers als Jahresabschlussprüfer ist zudem in dem Gesetz nach fünf Jahren bei Gemeinden, Kapitalgesellschaften und Eigenbetrieben festgelegt worden. Sollten diese Regelungen auch endgültig im Gesetzgebungsverfahren festgeschrieben werden, sind u. E. auch angemessene Übergangsvorschriften notwendig, da Aufträge auch schon für mehrere Jahre vergeben wurden. Unseres Erachtens haben die Gemeinden im Rahmen ihrer örtlichen Compliance-Regelungen selbst festgelegt, wann bzw. wie eine Rotation - beispielsweise durch interne Rotation innerhalb der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft - zu erfolgen hat. Diese Regelungen können weiterhin gelten.

Zudem sind die Vorschriften zur Kommunalwirtschaft geändert worden. Auch sollen Aufstellungs- und Prüfungs erleichterungen in Bezug auf den Jahresabschluss geschaffen werden. Nach den Größenkriterien für Kapitalgesellschaften im Handelsgesetzbuch sollen Erleichterungen gelten. Somit kann je nach Größe auf die Aufstellung des Lageberichts verzichtet werden. Im Zusammenhang mit der Prüfung nach § 53 HGrG kann es jedoch zu Schwierigkeiten führen, beispielsweise wenn im Fragekatalog nach § 53 HGrG nach dem Risikomanagement gefragt wird, jedoch keine Ausführungen im Lagebericht diesbezüglich vorliegen. Mit der Einführung der Größenkriterien wird zudem die verpflichtende Einführung der Nachhaltigkeitsberichterstattung wie die für große Kapitalgesellschaften vermieden, wenn die entsprechenden Größenkriterien nicht erreicht werden. Weiterhin soll bei der Prüfung von Kapitalgesellschaften und Eigenbetrieben auf eine angemessene Verzinsung des Eigenkapitals eingegangen werden.

Neue geplante Regelungen in der Kommunalhaushaltsverordnung liegen durch den Gesetzentwurf noch nicht vor. Angekündigt ist durch die Landtagsfraktionen der CDU/Grünen durch das Papier „Kommunale Investitionen erleichtern, öffentliches Vermögen nachhaltig sichern und aufbauen - ‚Neues Kommunales Finanzmanagement‘ weiterentwickeln“ (vgl. Landtagsdr. 18/7189, Link: [MMD18-7189.pdf \(nrw.de\)](https://www.landtag.nrw.de/mediabrowser/18/7189.pdf)) jedoch eine Anpassung der KomHVO. Folgendes ist u.a. geplant:

- ▶ Erweiterung der Aktivierungsfähigkeit beim Anlagevermögen,
- ▶ Überarbeitung der Bilanzierung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens im Sinne der zirkulären Wirtschaft (Cradle-to-Cradle) sowie
- ▶ Modernisierung der Abschreibungstabelle, was eine Verlängerung der Nutzungsdauern bedeutet.

Sollten Sie Fragen zu der Thematik haben, können Sie sich gerne bei uns melden.

Andreas Jürgens
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer
Tel.: +49 0251 322015 0
andreas.juergens@bdo-concunia.de

1.3. Anhebung der Größenkriterien in der Bilanzrichtlinie der EU

Die Schwellenwerte zur Einordnung von Kapitalgesellschaften in die Größenklassen sollen angehoben werden. Daran sind auch zahlreiche Rechtsfolgen in der Rechnungslegung und der Berichterstattung sowie in der Prüfung von Jahresabschlüssen geknüpft. Die EU-Kommission hat im Rahmen eines sogenannten delegierten Rechtsaktes am 13. September 2023 folgende neue Schwellenwerte vorgeschlagen:

[in €]	Bilanzsumme	Umsatzerlöse
Kleinst-KapGes.	450.000	900.000
Kleine KapGes.	5.000.000	10.000.000
Mittelgroße KapGes.	25.000.000	50.000.000
Große KapGes.	über 25.000.000	über 50.000.000

Der delegierte Rechtsakt ist dann auch von den EU-Ländern umzusetzen und soll bereits für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2024 beginnen, anzuwenden sein. Der deutsche Gesetzgeber hat bisher schon von der Möglichkeit der Ausdehnung der Schwellenwerte Gebrauch gemacht, sodass die jetzigen Schwellenwerte für kleine Kapitalgesellschaften die angehobenen neuen Schwellenwerte für kleine Kapitalgesellschaften der EU überschreiten. Wie die Umsetzung ins nationale Recht erfolgt, bleibt abzuwarten.

Andreas Jürgens

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

andreas.juergens@bdo-concunia.de

2. Öffentliches Wirtschaftsrecht

2.1. Ansatz von Fehlfahrten bei der Gebührenkalkulation im Rettungsdienst

Hintergrund

Die Berücksichtigung von Fehlfahrten ist in der Vergangenheit immer wieder bei Erörterungsgesprächen mit den Vertretern der Kassenverbände in NRW kontrovers diskutiert worden.¹

Sozialversicherungsrechtlich ist die Versorgung mit Krankentransportleistungen in § 133 SGB V geregelt. Hierzu sieht der § 133 Abs. 1 Satz 1 SGB V vor, dass die Vergütungen zwischen den Trägern des Rettungsdienstes (in NRW sind dies die Kommunen oder Kreise, in anderen Bundesländern auch Unternehmen und anderweitig dafür geeignete Einrichtungen) und den Krankenkassen geschlossen werden, soweit nicht die Entgelte für Krankentransportleistungen durch landesrechtliche oder kommunale Bestimmungen geregelt werden. Eine landes- oder kommunalrechtliche Vergütungsregelung gilt entsprechend § 133 Abs. 2 SGB V vorrangig dem Bundesrecht. Ein solches, dem Bundesrecht vorrangiges Landesrecht liegt in NRW in Form des Rettungsdienstgesetzes NRW (RettG NRW) und dem Kommunalabgabengesetz NRW (KAG NRW) vor.²

Obwohl die Krankenkassen in der Entgelt- bzw. Gebührengestaltung einzubinden sind, ist Gebührenschnldner der Benutzer, also in der Regel der Versicherte, der eine Transportleistung bestellt. Die Krankenkasse ist am Gebührenschnldverhältnis entsprechend nicht beteiligt. Über diesen Umstand darf auch nicht hinwegtäuschen, dass aus Gründen der Praktikabilität häufig eine sogenannte Direktabrechnung mit den Krankenkassen erfolgt.³

Im Verhältnis zwischen dem Versicherten und der Krankenkasse gilt wiederum § 60 Abs. 1 SGB V, der die Krankenkassen verpflichtet die sogenannten Fahrkosten zu übernehmen. Hierzu gehören die Kosten der Fahrten sowie des Transportes eines Patienten, sofern diese aus zwingenden medizinischen Gründen notwendig sind.⁴ Wird allerdings vor Ort entschieden, dass ein Transport in ein Krankenhaus nicht notwendig ist, sehen die Krankenkassen nach dem § 60 SGB V keine verpflichtende Kostenübernahme und es entsteht eine sogenannte Fehlfahrt.⁵

Seit der Novellierung des Rettungsdienstgesetzes NRW (RettG NRW) im Jahr 2015 sieht das Landesrecht für NRW (welches wiederum subsidiär gilt) jedoch vor, dass diese Kosten dennoch von den Krankenkassen zu tragen sind. Hierzu heißt es im § 14 Abs. 4 RettG NRW: „Auch Fehleinsätze können in die Gebührensatzungen als ansatzfähige Kosten aufgenommen werden.“⁶ In einem Erlass ebenfalls aus dem Jahr 2015 führt das Land NRW hierzu weiter aus, dass Fehlfahrten als Kosten in der Gebühr berücksichtigt werden können, sofern diese nicht auf ein Fehlverhalten des Rettungsdienstes zurückzuführen sind.⁷

Entwicklung in Berlin und Brandenburg

Die Fehlfahrtenthematik bei der Gebührenkalkulation im Rettungsdienst ist offensichtlich keine Sonderthematik in NRW. Nach Informationen der Märkischen Onlinezeitung (MOZ) hat das Oberverwaltungsgericht Berlin-

¹ Wurde in eigener Mandatserfahrung beobachtet.

² Vgl. § 133 Abs. 1 und 2 SGB V, §§ 12 und 14 RettG NRW sowie § 6 KAG NRW.

³ Vgl. Heberlein, in: BeckOK Sozialrecht, 65. Edition, München, Stand 01.09.2022 § 60 SGB V Rn. 49.

⁴ Vgl. § 60 Abs. 1 SGB V.

⁵ Vgl. Weber-Rath (11.05.2023): Kein Kassen-Geld für „Fehleinsätze“ - was Betroffenen droht. In: MOZ.de.

⁶ Vgl. § 14 Abs. 4 RettG NRW.

⁷ Vgl. MGEPA Nordrhein-Westfalen (2015): Abrechnung von Fehlfahrten im Rettungsdienst im Hinblick auf die Novellierung des Rettungsdienstgesetzes Nordrhein-Westfalen. Schreiben vom 24.06.2015.

Brandenburg bereits für das Land Berlin geurteilt, dass die Krankenkassen die Kosten für Fehleinsätze nicht zu tragen haben, sondern diese durch Berlin selbst zu tragen sind. Entsprechend diesem Urteil streben die Krankenkassen im benachbarten Bundesland Brandenburg eine ähnliche Klärung an.

Allerdings gibt es zwischen Berlin und Brandenburg einen womöglich entscheidenden Unterschied. In Berlin gibt es keine dem Bundesrecht vorrangige landesrechtliche Regelung, die einen Kostenansatz von Fehlfahrten, ähnlich der Regelung in NRW, vorsieht. In Brandenburg ist das Landesrecht jedoch ähnlich dem in NRW ausgestaltet. Dies findet sich im § 17 Abs. 4 des Brandenburgischen Rettungsdienstgesetzes (BbgRettG). Da das Landesrecht der Forderung der Krankenkassen somit im Weg steht, klagen diese in Brandenburg nun im Rahmen einer Normenkontrollklage. Im Wege dieser Klage soll gerichtlich festgestellt werden, ob die landesrechtlichen Vorschriften im Einklang mit den verfassungsrechtlichen und bundesgesetzlichen Grundsätzen stehen.⁸

Derzeit haben in Brandenburg laut Presseinformationen die Kostenträger ihr Einvernehmen gegenüber vielen Trägern von Rettungsdiensten lediglich unter Vorbehalt erteilt oder sogar Widerspruch in die aktuelle Gebührensatzung eingelegt.⁹ Hintergrund ist offenkundig, dass vor endgültiger Kostenübernahme durch die Krankenkassen die Entscheidung über das Normenkontrollverfahren abgewartet werden soll.

Fraglich ist zudem, wer die Kosten im Falle einer analogen Entscheidung zum Berliner Urteil tragen muss. Erste Träger des Rettungsdienstes in Brandenburg haben hierzu in Satzungsentwürfen die Option implementiert, die Gebühren mit den Benutzern (in der Regel die Versicherten) direkt abzurechnen. Dies könnte, so die Sorge von Kritikern gegenüber der Haltung der Krankenkassen, dazu führen, dass weniger sowie zögerlicher Krankentransportleistungen bestellt werden, aus der Sorge die Kosten selbst tragen zu müssen.¹⁰

Bedeutung für NRW

Da in NRW ähnliche landesrechtliche Regelungen vorliegen wie in Brandenburg, lohnt es die dortige Entwicklung zu beobachten. Da das Verfahren jedoch noch offen ist, könnte es übereilt sein, bereits jetzt Konsequenzen für die Gebührenkalkulationen im Rettungsdienst in NRW anzunehmen. Die ausgeurteilte Rechtslage in Berlin sollte zudem nicht als Maßstab für andere Bundesländer unterstellt werden, da es hier keine analoge landesrechtliche Regelung gibt.

Julian Schulz
Wirtschaftsprüfer, Master of Arts
Tel.: +49 0251 322015 0
Julian.Schulz@bdo-concunia.de

⁸ Vgl. Weber-Rath (11.05.2023): Kein Kassen-Geld für „Fehleinsätze“ - was Betroffenen droht. In: MOZ.de.

⁹ Vgl. Thiessen (17.08.2022): Müssen Patienten künftig selbst den Rettungswagen bezahlen? In: MOZ.de.

¹⁰ Vgl. Weber-Rath (11.05.2023): Kein Kassen-Geld für „Fehleinsätze“ - was Betroffenen droht. In: MOZ.de.

2.2. EU-Kommission beschließt neue Schwellenwerte für De-minimis-Beihilfen

Die Europäische Kommission hat kurz vor Jahresende die zum 31.12.2023 auslaufenden alten Verordnungen für allgemeine geringfügige Beihilfen („De-minimis-Verordnung“) und Beihilfen für Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse („DAWI-De-minimis-Verordnung“) neu beschlossen. Die Änderungen legen neue Freistellungsobergrenzen für geringfügige Beihilfen fest, die von der EU-Beihilfenkontrolle ausgenommen sind. Damit möchte man vor allem der seit 2021 akut gestiegenen Inflation Rechnung tragen und den Prozess der Beihilfegewährung beschleunigen.

Hintergrund

Artikel 108 Abs. 3 AEUV sieht vor, dass die Mitgliedstaaten staatliche Beihilfen bei der Europäischen Kommission anmelden müssen und erst nach Genehmigung durch die Kommission durchführen dürfen (sog. Notifizierungsverfahren). Nach der EU-Ermächtigungsverordnung für staatliche Beihilfen kann die Kommission bestimmte Gruppen staatlicher Beihilfen für mit dem Binnenmarkt vereinbar erklären und von der im AEUV festgelegten Anmeldepflicht freistellen. Dafür hat sie durch die De-minimis-Verordnungen Grenzwerte für geringfügige Beihilfen festgelegt, die keine Auswirkungen auf den Wettbewerb und den Handel im Binnenmarkt haben und daher nicht anmeldepflichtig sind.

Nach bisheriger Rechtslage darf die Summe der einem Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfen innerhalb des laufenden und der letzten zwei Kalenderjahre nicht mehr als 200.000 € betragen. Für Beihilfen im Bereich des Straßengüterverkehrsgewerbes lag der Schwellenwert bei maximal 100.000 €. Für geringfügige Beihilfen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse, den DAWI-Beihilfen, lag der Höchstbetrag pro Unternehmen über drei Jahre bei maximal 500.000 €.

Diese Werte scheinen im Anbetracht des Inflationsanstiegs der letzten Jahre und vor dem Hintergrund aktueller Entwicklungen, z. B. durch die -COVID-19-Pandemie oder den Ukraine-Konflikt, nicht mehr zeitgemäß und zielführend zu sein. Daher führte die EU-Kommission Evaluationen der Beihilfavorschriften durch, in dessen Anschluss die Interessenträger konsultiert wurden, um ihre Einschätzung zu den nötigen Überarbeitungen abzugeben.

Die Änderungen der EU-Kommission an den De-minimis-Verordnungen vom 13.12.2023

Die wichtigsten Änderungen an der allgemeinen De-minimis-Verordnung lassen sich überblicksartig wie folgt zusammenfassen: Der Höchstbetrag pro Unternehmen über drei Jahre wird von 200.000 € auf 300.000 € erhöht. Dies ist vor allen Dingen als Reaktion auf die gestiegene Inflation zu verstehen. Weiterhin werden die Mitgliedsstaaten verpflichtet, De-minimis-Beihilfen ab dem 01.01.2026 in einem nationalen oder EU-weiten Zentralregister zu erfassen. Die neue Methode soll für eine einheitliche und korrekte Anwendung der Beihilfavorschriften sorgen und das aus Sicht der EU-Kommission mangelhafte Monitoring-System verbessern.

An der DAWI-De-minimis-Verordnung, die Beihilfen für Erbringer von Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse regelt, wurden folgende Änderungen beschlossen: der Höchstbetrag pro Unternehmen über drei Jahre steigt von 500.000 € auf 750.000 €. Weiterhin müssen auch diese Beihilfen ab dem 01.01.2026 in einem Zentralregister erfasst werden.

Die überarbeiteten Verordnungen werden am 01.01.2024 in Kraft treten und bis zum 31.12.2030 gelten.

Die Änderungen aus Sicht der Kommunen

Die Änderungen der Schwellenwerte für die De-minimis-Beihilfen sind gerade auf kommunaler Ebene von zentraler Bedeutung. Kommunen sind auf der einen Seite Empfänger staatlicher Beihilfen, andererseits aber auch aktiv in der Finanzierung der kommunalen Daseinsvorsorge. Daher warteten Kommunen sehnsüchtig auf die Erhöhung der Schwellenwerte, deren Höhe seit 2006 für die allgemeinen und seit 2012 für die DAWI-Beihilfen unverändert blieb. Im Vorfeld der beschlossenen Änderungen forderten deshalb z. B. die Spitzenverbände der bayerischen, sächsischen sowie baden-württembergischen Kommunen eine Erhöhung des Schwellenwertes für allgemeine De-minimis-Beihilfen um mindestens 200 % auf 600.000 €. Auch eine Erhöhung des Freistellungsbetrages für DAWI-De-minimis-Beihilfen wurde als notwendig erachtet. Begründet wurden die Forderungen mit der hohen Inflation, den Nachwirkungen der Corona-Pandemie sowie gestiegenen Bau- und Energiekosten. Weiterhin wurde auf die

ökologischen und digitalen Herausforderungen der nächsten Jahre verwiesen, die gerade auf kommunaler Ebene Investitionen in nicht geringem Ausmaß erfordern. Laut Kommunalvertretern sind De-minimis-Beihilfen gerade für solche Projekte das perfekte Mittel, um rechtssicher, schnell und flexibel investieren zu können.

Die EU-Kommission ist den Wünschen der kommunalen Vertreter nur bedingt nachgekommen. Zwar erhöhte sie die Schwellenwerte beider Beihilfen um 50 %, blieb jedoch gerade bei den allgemeinen De-minimis-Beihilfen deutlich unter den Forderungen der Kommunen. In der Begründung für den Erlass war lediglich davon die Rede, dass man der gestiegenen Inflation Rechnung tragen müsse. Andere Faktoren wurden in diesem Zusammenhang jedoch nicht erwähnt.

Somit bleibt festzuhalten, dass die Erhöhung der Freistellungsbeträge auf kommunaler Ebene zwar begrüßt werden dürfte, aber weit hinter den durchaus berechtigten Erwartungen zurückbleibt.

Henning Overkamp

Rechtsanwalt, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

henning.overkamp@bdo-concunia.de

3. Öffentliches Steuerrecht

3.1. Vorsteuerabzug bei gemeindlichen Kureinrichtungen

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 13. Juli 2023 (C-344/22) die Vorlagefrage des BFH vom 15. Dezember 2021 (XI R 30/19) zum Vorsteuerabzug bei gemeindlichen Kureinrichtungen beantwortet.

Hintergrund:

Die Vorlagefrage befasste sich mit einer Gemeinde, die als staatlich anerkannter Luftkurort einen Kurbetrieb betreibt. Die Einrichtungen des Kurbetriebes sind für jedermann frei zugänglich und eine Kurkarte wird zum Eintritt nicht benötigt. Die Gemeinde erhob eine Kurtaxe und finanzierte dadurch die Herstellung, den Unterhalt und die Sanierung der Kureinrichtungen.

Die Gemeinde beantragte daraufhin den Vorsteuerabzug aus allen Eingangsleistungen, die mit dem Fremdenverkehr zusammenhängen. Das Finanzamt nahm umfangreiche Kürzungen der Vorsteuerbeträge vor. Das Finanzgericht lehnte die Klage gegen die entsprechend ergangenen Umsatzsteuerbescheide ab. Fraglich war dabei, ob die Gemeinde durch ihre Betätigung, der Erhebung der Kurtaxe, gegenüber den Kurgästen eine Leistung gegen Entgelt erbringt.

Der BFH führte zum Vorliegen einer Leistung gegen Entgelt aus, dass die Kureinrichtungen der Allgemeinheit kostenlos zu Verfügung stehen und somit ein Leistungsempfänger nicht zu identifizieren ist. Es liegt kein verbrauchsfähiger Vorteil vor. Den Einwand der Gemeinde, dass sich bei isolierter Betrachtung des Rechtsverhältnisses zwischen ihr und den Kurgästen die Zahlungen der Kurtaxe als Gegenleistung für die Möglichkeit zur Nutzung der Kureinrichtungen darstellen, hielt der BFH nicht für unionsrechtlich zweifelsfrei und wandte sich somit an den EuGH.

Vorlagefrage:

In der ersten Vorlagefrage war zu prüfen, ob eine Gemeinde, die aufgrund einer kommunalen Satzung von Besuchern (Kurgäste) für die Bereitstellung von Kureinrichtungen eine Kurtaxe erhebt, mit der Bereitstellung der Kureinrichtungen an die Kurgäste eine wirtschaftliche Tätigkeit i. S. d. Art. 2 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL ausübt, wenn die Kureinrichtungen ohnehin für jedermann (und daher z.B. auch für nicht kurtaxepflichtige Einwohner oder andere nicht kurtaxepflichtige Personen) frei zugänglich sind.

Urteil:

Der EuGH entschied, dass die Bereitstellung von Kureinrichtungen durch eine Gemeinde keine „Dienstleistung gegen Entgelt“ im Sinne dieser Bestimmung darstellt, wenn die Gemeinde von Besuchern, die sich in der Gemeinde aufhalten, aufgrund einer kommunalen Satzung eine Kurtaxe in Höhe eines bestimmten Betrags pro Aufenthaltstag erhebt, wobei die Verpflichtung zur Entrichtung dieser Taxe nicht an die Nutzung dieser Einrichtungen, sondern an den Aufenthalt im Gemeindegebiet geknüpft ist und diese Einrichtungen für jedermann frei und unentgeltlich zugänglich sind.

Zur Begründung führte der EuGH an, dass eine Dienstleistung nur dann gegen Entgelt i.S. von Artikel 2 Abs. 1 Buchst. c der MwStSystRL erbracht wird, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für eine dem Leistungsempfänger erbrachte bestimmbare Dienstleistung bildet. Dies ist dann der Fall, wenn zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem erhaltenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Nach der Rechtsprechung des EuGH besteht ein unmittelbarer Zusammenhang, wenn sich zwei Leistungen gegenseitig bedingen.

Die Pflicht zur Zahlung der Kurtaxe besteht für die Schuldner der Kurtaxe aber aufgrund der kommunalen Satzung, die auch die Höhe der Kurtaxe festlegt. Diese Pflicht hängt dabei nicht von der Nutzung der Kureinrichtungen ab, sondern vom Aufenthalt im Gemeindegebiet.

Es könne somit nicht angenommen werden, dass die von der Gemeinde empfangene Vergütung, d. h. die Kurtaxe, auf der Erbringung einer Dienstleistung, nämlich der Bereitstellung der Kureinrichtungen, beruht, für die sie den unmittelbaren Gegenwert darstellt.

Im Übrigen haben die Kurtaxeschuldner keine anderen Vorteile als Personen, die diese Kureinrichtungen benutzen und nicht kurtaxepflichtig sind.

Folgen:

Mit dem Urteil könnte der EuGH die Kurgemeinden in enorme finanzielle Schwierigkeiten gebracht haben, da diese regelmäßig Vorsteuerbeträge geltend gemacht haben. Insofern geziemt es sich, die eigenen Leistungen des Kurbetriebes auf einen unmittelbaren Zusammenhang zur Kurtaxe zu überprüfen, um Rückzahlungen zu vermeiden und zukünftig rechtssicher agieren zu können.

Christian Trost
Steuerberater
Geschäftsführer
Tel.: +49 0251 322015 0
christian.trost@bdo-concunia.de

3.2. Vorsteuerabzug bei Erschließung eines Gewerbegebiets durch eine kommunale GmbH

Die Frage des Vorsteuerabzugs aus Erschließungsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Entwicklung von Gewerbegebieten ist in der Praxis nach wie vor relevant.

Der 15. Senat des Finanzgerichts Münster hat mit Urteil vom 29.08.2023 (Az. 15 K 871/22) nun entschieden, dass eine kommunale GmbH unter bestimmten Voraussetzungen Vorsteuer aus einer Gewerbegebietserschließung ziehen kann.

Die Klägerin, eine GmbH, an der zu 85 % eine Stadt und zu 15 % eine Bank beteiligt sind, klagte gegen die Verweigerung des Vorsteuerabzugs für die Jahre 2014-2016 vor dem Finanzgericht Münster.

Die Aufgabe der kommunalen GmbH lag darin, im Stadtgebiet neue Gewerbegebiete zu erschließen und deren Baureife herzustellen. Die entsprechenden Grundstücke brachte die Stadt unter der Bedingung in die GmbH ein, dass diese als Gewerbeflächen erschlossen und vermarktet werden. Zu diesem Zweck schloss die Stadt im Jahr 2010 einen städtebaulichen Vertrag nach § 11 Abs. 1, § 124 Baugesetzbuch mit der Klägerin ab. Im Anschluss an die erfolgte Erschließung veräußerte die GmbH die Grundstücke an verschiedene Unternehmer und optierte zur Umsatzsteuerpflicht.

Das Finanzamt versagte der GmbH jedoch einen Vorsteuerabzug für die hergestellten Erschließungsanlagen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, die Anlagen (vor allem Straßen und Entwässerungsanlagen) seien durch die öffentliche Widmung unentgeltlich an die Stadt übertragen worden. Ein ursächlicher wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Erschließung und den Grundstücksverkäufen bestehe nicht, da die Stadt die Grundstücke auch selbst hätte erschließen und anschließend veräußern können, ohne einen Vorsteuerabzug zu bekommen. Dies wertete das Finanzamt als Wettbewerbsverzerrung.

Die Klägerin wandte sich gegen die Ausführung des Finanzamtes und argumentierte, dass sie die vertragsgegenständlichen Erschließungsanlagen so herstellen musste, dass sie den Anforderungen der öffentlich-rechtlichen Bestimmungen, u. a. des Straßen- und Wegegesetzes NRW, entsprach. Damit sei ein Zusammenhang zwischen der Herstellung der Erschließungsanlagen und der steuerpflichtigen Grundstücksveräußerung gegeben, da eine Veräußerung ohne die vorherige Erschließung nicht möglich gewesen wäre.

Das Finanzgericht Münster hat der Klage zugestimmt und entschieden, dass die Klägerin berechtigt ist, Vorsteuer aus den Kosten der Erschließungsanlagen zu ziehen. Die Durchführung der Erschließung sei als Gegenleistung für die Übertragung der Grundstücke im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes erbracht worden und nicht, wie vom Finanzamt dargestellt, unentgeltlich. Die Klägerin hat sich verpflichtet, die Erschließung des Baugebiets als vertragliche Auflage durchzuführen. Es bestand somit ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Verpflichtung zur Erschließung und der Grundstücksübertragung durch die Stadt. Der Senat ließ jedoch offen, in welcher Höhe der tauschähnliche Umsatz auf Seiten der Klägerin Umsatzsteuer ausgelöst hat, da die Grundstücksübertragung bereits 2010 und damit außerhalb der Streitjahre erfolgt sei.

Der Vorsteuerabzug wäre laut FG größtenteils auch dann zu gewähren, wenn die Erschließung nicht in unmittelbarem Zusammenhang zu der Übertragung der Grundstücke gestanden hätte. Auch in diesem Fall würde ein Großteil der Kosten der GmbH zu den allgemeinen Aufwendungen der Klägerin gehören und wäre als allgemeines Kostenelement ihrer Ausgangsumsätze gem. § 15 Abs. S. 1 Nr. 1 S. 1 UStG abziehbar.

Die Überlegung des Finanzamtes, dass die Stadt die Erschließung auch selbst hätte durchführen können, wies das FG als irrelevant zurück, da nur die konkrete wirtschaftliche Tätigkeit der Klägerin zu berücksichtigen sei. Die Klägerin war per Vertrag zur Erschließung und zur Vermarktung der Flächen verpflichtet. Für diese konkrete wirtschaftliche Verpflichtung sei die vorherige Erschließung der Grundstücke unerlässlich gewesen.

Das Finanzgericht Münster hat eine Revision beim BFH zugelassen. Ein Aktenzeichen ist noch nicht anhängig.

Henning Overkamp

Rechtsanwalt, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

henning.overkamp@bdo-concunia.de

4. In eigener Sache

4.1. Webtalk - Dienst(ags)besprechung

Mit unserem Format „DIENST(AGS)BESPRECHUNG“ über aktuelle Entwicklungen bei öffentlichen Institutionen haben wir am 5. März 2024 die nächste Veranstaltung geplant.

Das Moderatorduo Andreas Jürgens und Christian Trost (unser Expertenteam für öffentliche Unternehmen und Verwaltung) hat in dem einstündigen Format unterschiedliche Themen aus Betriebswirtschaft, Rechnungslegung und Steuerrecht aufgegriffen und wurde dabei durch weitere fachliche Experten der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft unterstützt.

Der WEBTALK ist kostenfrei - wir freuen uns auf Ihre Teilnahme! Eine separate Einladung folgt!

4.2. Seminare

16.01.2024

[NKF - 3. Weiterentwicklungsgesetz - Gesetzentwurf liegt vor](#)

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe

Veranstaltungsort: Münster

16.-17.01.2024

[Umsatzsteuer in der öffentlichen Verwaltung](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Management Circle

Veranstaltungsort: Eschborn

23.01.2024

[Kommune als Schuldner der Umsatzsteuer](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunal Verwaltung e. V. (NSI)

Veranstaltungsort: Hannover

24.01.2024

[Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der juristischen Personen des öffentlichen Rechts - AufbauSeminar](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e. V. (NSI)

Veranstaltungsort: Hannover

25.01.2024

[Tax Compliance für die öffentliche Hand](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunal Verwaltung e. V. (NSI)

Veranstaltungsort: Hannover

30.-31.01.2024

[Tax Compliance in der öffentlichen Verwaltung](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Management Circle

Veranstaltungsort: Online-Seminar

[05.-06.02.2024](#)

[Den Jahresabschluss im NKF erfolgreich erstellen](#)

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

[06.02.2024](#)

[Online update § 2b UStG](#)

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

[08.02.2024](#)

[Steuerrecht für Kammern und berufsständische Einrichtungen](#)

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

[15.02.2024](#)

[Der Jahresabschluss - Rückstellungen](#)

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

[15.02.2024](#)

[Umsatzsteuer - die öffentliche Hand als Steuerschuldner](#)

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

[06.-07.03.2024](#)

[Tax Compliance in der öffentlichen Verwaltung](#)

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Management Circle
Veranstaltungsort: Eschborn

[19.03.2024](#)

[Update § 2b UStG](#)

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: S.I.N.N. Studieninstitut Niederrhein
Veranstaltungsort: Mönchengladbach

[20.03.2024](#)

[Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der juristischen Personen des öffentlichen Rechts - AufbauSeminar](#)

Referent: Herr StB Christian Trost
Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e. V. (NSI)
Veranstaltungsort: Oldenburg

[26.-27.03.2024](#)

[Tax Compliance in der öffentlichen Verwaltung](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Management Circle

Veranstaltungsort: Köln

[11.04.2024](#)

[Kommunales Beteiligungsmanagement](#)

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

[16.04.2024](#)

[Die Besteuerung der Betriebe gewerblicher Art](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

[17.04.2024](#)

[Die Besteuerung der Betriebe gewerblicher Art](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

[18.04.2024](#)

[Die Besteuerung der Betriebe gewerblicher Art](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Berlin und Online (Zoom)

[23.04.2024](#)

[Kommunale Betriebe und Beteiligungen - steuerungsrelevante rechtliche und steuerrechtliche Herausforderungen](#)

Referent: Herr RA/StB Henning Overkamp

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe

Veranstaltungsort: Münster

[13.05.2024](#)

[Besteuerung der öffentlichen Hand - Grundlagen Teil 1](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (BigBlueButton)

[13.-16.05.2024](#)

[Besteuerung der öffentlichen Hand - Kompaktkurs](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (BigBlueButton)

14.05.2024

Besteuerung der öffentlichen Hand - § 2b UStG (Basiswissen) - Teil 2

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (BigBlueButton)

15.05.2024

Besteuerung der öffentlichen Hand - § 2b UStG (Professional) - Teil 3

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (BigBlueButton)

14./15.05.2024 und 22./23.05.2024

Fachkraft für Steuerfragen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Referent: Herr RA/StB Henning Overkamp

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe

Veranstaltungsort: Münster

16.05.2024

Besteuerung der öffentlichen Hand - § 2b UStG Umsetzung in der Praxis - Teil 4

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (BigBlueButton)

16.05.2024

Tax Compliance Management System (TCMS) - Teil 5

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Online (BigBlueButton)

21.05.2024

Kommunen als Schuldner der Umsatzsteuer

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e. V. (NSI)

Veranstaltungsort: Hannover

22.05.2024

Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der juristischen Personen des öffentlichen Rechts - Aufbauseminar

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e. V. (NSI)

Veranstaltungsort: Hannover

23.05.2024

Tax Compliance für die öffentliche Hand

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e. V. (NSI)

Veranstaltungsort: Hannover

Impressum

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

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

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

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

Vorsitzender des Aufsichtsrats: WP StB RA Dr. Holger Otte

Vorstand: WP StB Andrea Bruckner und RA Parwáz Rafiqpoor (Vorsitzende) WP StB Roland Schulz • WP Dr. Jens Freiberg
Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)