

# STÄDTE- UND GEMEINDEBUND SACHSEN-ANHALT



SGSA, Sternstr. 3, 39104 Magdeburg

Per E-Mail an die

1. kreisfreien Städte
2. hauptamtlich geführten Städte und Gemeinden
3. Verbandsgemeinden
4. Zweckverbände

im Städte- und Gemeindebund Sachsen-Anhalt

Städte- und Gemeindebund  
Sachsen-Anhalt (SGSA)  
- Landesgeschäftsstelle -  
Sternstraße 3, 39104 Magdeburg

Telefon: 0391 5924-300  
Telefax: 0391 5924-444

E-Mail: [post@sgsa.info](mailto:post@sgsa.info)  
Internet: [www.kommunales-sachsen-anhalt.de](http://www.kommunales-sachsen-anhalt.de)

Sparkasse MagdeBurg  
IBAN: DE56 8105 3272 0036 0029 00  
BIC/SWIFT: NOLADE21MDG

Auskunft erteilt: Herr Langhoff  
Durchwahl: 0391 5924-370

Ihr Zeichen, Ihre Nachricht vom

Unser Zeichen  
20-31-51, jl-ck

Datum  
06.07.2022

## **§ 2b UStG - Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand**

- 1. Anwendungsfragen in Zusammenhang mit dem Friedhofs- und Bestattungswesen**
- 2. Steuerrechtliche und verwaltungsorganisatorische Anpassungen**
- 3. BFH-Urteil zu nicht umsatzsteuerbaren echten Zuschüssen an Sportvereine**

Sehr geehrte Damen und Herren,

ab dem 01.01.2023 sind die geänderten Grundsätze für die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand für alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts anzuwenden. In den zurückliegenden Jahren haben wir fortlaufend über neue Erkenntnisse im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuerregime informiert und hierzu eine Sonderrubrik in unserem Internetangebot im SGSA Mitgliederservice eingerichtet.

Mit dem heutigen E-Mail-Rundschreiben wollen wir Sie über die Frage der Wettbewerbsrelevanz im Bereich des Friedhofs- und Bestattungswesens informieren (1.), erneut auf die steuerrechtlichen und verwaltungsorganisatorischen Folgeanpassungen im Zusammenhang mit dem § 2b UStG hinweisen (2.) und für einen verstärkten Blick auf die Rechtsprechung zum Thema Umsatzsteuer sensibilisieren.

### **1. Anwendungsfragen in Zusammenhang mit dem Friedhofs- und Bestattungswesen**

Mit E-Mail-Rundschreiben vom 30.11.2020 haben wir über das BMF-Schreiben vom 23.11.2020 informiert, in welchen Anwendungsfragen des § 2b UStG in Zusammenhang mit dem Friedhofs- und Bestattungswesen thematisiert wurden.

Im Bereich des Friedhof- und Bestattungswesens erhielten wir in letzter Zeit vermehrt Anfragen. Zum Teil wurde hier die Auffassung vertreten, dass hinsichtlich der Einräumung von Grabnutzungsrechten aufgrund eines auszuschließenden Wettbewerbs keine umsatzsteuerliche Relevanz besteht.

Das BMF-Schreiben vom 23.11.2020 hält eingangs fest, dass ein Leistungsaustausch im umsatzsteuerlichen Sinn und damit eine unternehmerische Tätigkeit nach § 2 Abs. 1 UStG vorliegt, wenn Kommunen als jPöR im Bereich des Friedhofs- und Bestattungswesens Leistungen gegen Entgelt erbringen. Werden Leistungen hingegen auf der Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Satzung in öffentlich-rechtlicher Handlungsform erbracht, ist zunächst lediglich der Anwendungsbereich des § 2b Abs. 1 Satz 1 UStG eröffnet, so dass zu prüfen ist, ob die Behandlung der jPöR als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen im Sinne des § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG führen würde.

Mit Schreiben vom 31.03.2022 (**Anlage 1**) an das Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalt (MF LSA) haben wir u. a. die zu klärende Frage aufgeworfen, ob im Bereich der Einräumung von Grabnutzungsrechten überhaupt eine Markt- und damit eine Wettbewerbsrelevanz vorliegt.

Sofern sich bei der Prüfung der Markt- bzw. Wettbewerbsrelevanz eine Unternehmereigenschaft und somit ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch im Bereich der Einräumung von Grabnutzungsrechten feststellen lässt, haben wir das Ministerium der Finanzen darum gebeten, mit Blick auf die bestehende Umsatzsteuerbefreiung im § 4 Nr. 12 UStG die Anforderungen zu benennen, damit tatsächlich das Vorliegen einer räumlich abgrenzbaren, individualisierten Parzelle verneint werden kann.

Das Ministerium der Finanzen hat uns nunmehr hierzu wie folgt geantwortet.

*„1. Da bundesweit nicht vorgeschrieben ist, welcher Friedhof bzw. private Bestattungsort im Einzelfall durch den Bestattungsverpflichteten zu benutzen ist, treten Gemeinden dann in Wettbewerb zu privaten Unternehmen, wenn diese vergleichbare Leistungen anbieten dürfen. Es kommt nicht darauf an, dass der Betrieb von Friedhöfen nach Landesrecht Pflichtaufgabe der Gemeinden ist oder ob die Belegung oder Erweiterung privater Bestattungsorte nur mit Zustimmung der zuständigen Behörde möglich ist. Entscheidend ist, ob im Bundesgebiet vergleichbare Leistungen durch private Unternehmen angeboten werden. Soweit bekannt, gibt es durch private Unternehmen betriebene (zugelassene) Bestattungsorte (z. B. Friedwälder). Gemeinden treten daher in Wettbewerb zu diesen privaten Unternehmen, soweit sie Leistungen erbringen, die auch von privaten Unternehmen erbracht werden dürfen. Solange private Unternehmer bundesweit keine Erdbestattungen anbieten dürfen, ergibt sich insoweit keine Wettbewerbssituation. Urnenbestattungen sind dagegen auch auf privat betriebenen (zugelassenen) Bestattungsorten möglich, so dass Gemeinden und private Unternehmen hinsichtlich der Beisetzung von Urnen in Wettbewerb treten können und es durch die Nichtbesteuerung der Gemeinden zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommen könnte. Soweit nicht durch die Regelungen in § 2b Abs. 2 UStG bestimmt ist, dass größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vorliegen, sind die Gemeinden insoweit als Unternehmer zu behandeln.*

*2. Ob eine räumlich abgrenzbare, individualisierte Parzelle unter Ausschluss Dritter zur Nutzung überlassen wird, so dass die vergleichbare Leistung eines privaten Unternehmers einer Steuerbefreiung unterliegen würde, richtet sich nach den Umständen des Einzelfalles. Die Grabstelle muss für einen Dritten als solche erkennbar sein und der Grabnutzungsberechtigte muss im Rahmen der Friedhofssatzung und unter Beachtung ggf. bestehender Gestaltungsbeschränkungen über die individuelle Gestaltung entscheiden können. Es reicht nicht aus, dass sowohl Friedhofsverwaltung als auch Bestattungsverpflichtete wissen, an welcher Stelle eines konkreten Gräberfeldes der Sarg bzw. die Urne beigesetzt ist. Dass die genaue Bestattungsorte konkretisiert und in den Unterlagen des Friedhofsbetreibers dokumentiert ist, ist zwar*

*wegen der Wahrung der Totenruhe erforderlich, erfüllt aber nicht den Tatbestand der Überlassung einer räumlich abgrenzbaren, individualisierten Parzelle unter Ausschluss Dritter. Unschädlich ist es hingegen, wenn für Dritte nicht erkennbar ist, wer hier konkret bestattet wurde, wenn also z. B. kein Grabstein aufgestellt ist. Die Einräumung des Rechts zur Beisetzung einer Urne in einer Urnengemeinschaftsanlage, die durch die Friedhofsverwaltung angelegt und gepflegt wird, unterliegt, soweit § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG nicht zur Anwendung kommt, daher der Umsatzbesteuerung.“*

Gemäß der vom Ministerium der Finanzen angesprochenen Regelung in § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG liegen größere Wettbewerbsverzerrungen insbesondere nicht vor, wenn der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 Euro jeweils nicht übersteigen. Für die Gleichartigkeit der Tätigkeiten kommt es auch lt. BMF-Schreiben vom 23.11.2020 darauf an, ob sie aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers dieselben Bedürfnisse befriedigen.

Aktuell findet auf Bund-Länder-Ebene eine Abstimmung zur Fragestellung statt, ob bei der Berechnung des voraussichtlichen Umsatzes die Entgelte aus allen durch die jeweilige jPöR angebotenen Bestattungsformen zu berücksichtigen sind oder nur die Entgelte der Bestattungsformen, mit denen die jPöR in Wettbewerb zu privaten Unternehmen treten könnte. Wir tendieren dazu, Leistungen unberücksichtigt zu lassen, die private Anbieter überhaupt nicht erbringen können, so dass bei der Ermittlung des voraussichtlichen Umsatzes des Kalenderjahres die Erdbestattungen nicht zu berücksichtigen wären. Jedoch liegt uns das Ergebnis der Abstimmung auf Bund-Länder Ebene bisher nicht vor.

Zudem bedarf es zur Anwendung der Regelung in § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG eine Abschätzung des voraussichtlichen Umsatzes aus gleichartigen Tätigkeiten für das entsprechende Kalenderjahr. Nach unserem Dafürhalten sollte es zulässig sein, diesen anhand der Bestattungsfälle vorangegangener Kalenderjahre und der für das maßgebliche Kalenderjahr geltenden Gebühren zu schätzen. Auch zu dieser Frage findet derzeit eine Abstimmung auf Bund-Länder-Ebene statt.

Hinzuweisen ist erneut auf die Notwendigkeit, auch gebührenrechtlich die Voraussetzung für die Erhebung der Umsatzsteuer zu schaffen, also die jeweiligen Satzungsregelungen anzupassen, wenn Sie feststellen, dass von Ihnen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen künftig der Umsatzbesteuerung unterliegen.

## **2. Steuerrechtliche und verwaltungsorganisatorische Anpassungen**

Aus der Anwendung des neuen Umsatzsteuerregimes ergeben sich neben der häufig originären Frage, welche Leistungen umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig sind, Folgefragen hinsichtlich zu beachtender steuerrechtlicher Regularien und verwaltungsorganisatorisch notwendiger Anpassungen.

Dies betrifft in steuerrechtlicher Hinsicht z. B. die Bedeutung von Hilfsgeschäften, zu beachtende Regularien trotz Steuerbefreiungen u. a. hinsichtlich Steuererklärung und Rechnungslegung, die eventuelle Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b Abs. 5 UStG), zu beachtende umfassende Regularien beim Vorsteuerabzug (§ 15 UStG), oder auch die eventuelle Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung (§ 19 Abs. 1 UStG) durch eine jPöR und deren Folgen (u. a. Verbot Umsatzsteuerausweis).

Eventuelle Prozessanpassungen innerhalb der Kommunen betreffen u. a. die Etablierung eines dynamischen Vertragsmonitorings, notwendige Satzungs- und Preisanpassungen, Anpassungen der Finanz- bzw. Rechnungssoftware oder die Einführung eines Tax Compliance Management System (TCMS).

Die meisten Schulungen bzw. die überwiegende Literatur zum neuen Umsatzsteuerrecht nimmt nach unserem Kenntnisstand bereits eine solch ganzheitliche Betrachtung vor. Ergänzend möchten wir auf folgende Informationen hinweisen, die aus unserer Sicht über die reine Auslegung des § 2b UStG hinausgehen und übergeordnete Zusammenhänge im neuen Umsatzsteuerregime komprimiert darstellen.

- Auf der Internetseite des bayrischen Landesamtes für Steuern finden Sie unter dem Link <https://www.finanzamt.bayern.de/LfSt/> unter der Rubrik **Steuerinfos/Häufig gestellte Fragen** die Rubrik „Häufig gestellte Fragen und Antworten zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (§ 2b UStG)“.
- Ebenfalls auf der Internetseite des bayrischen Landesamtes für Steuern finden Sie unter dem Link <https://www.finanzamt.bayern.de/LfSt/> unter der Rubrik **Steuerinfos/Zielgruppen/Juristische Personen des öffentlichen Rechts** eine Broschüre „Ertrags- und Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand“.
- Darüber hinaus möchten wir auf die Broschüre „Handreichung zur Umstellung auf § 2b UStG für kreisangehörige Gemeinden in Bayern“ verweisen, die 2020 von der Steuerkanzlei Küffner gemeinsam mit dem Bayrischen Gemeindetag herausgegeben wurde. Diese ist als Einstieg für die steuerrechtlichen und verwaltungsorganisatorisch notwendigen Folgeanpassungen über den § 2b UStG hinaus hilfreich und unter unserer Sonderrubrik [www.kommunales-sachsen-anhalt.de](http://www.kommunales-sachsen-anhalt.de): SGSA Mitgliederservice, Themengebiete, Finanzen, Steuern & Statistik, Neuregelung Umsatzsteuer jPöR abrufbar.

Der Umstellungsprozess auf das neue Umsatzsteuerregime ist unterschiedlich weit fortgeschritten. Es gilt angesichts der vorgenannten Punkte erneut auf die Komplexität der Umstellung und die damit benötigte Vorlaufzeit sowie auf mögliche finanzielle und strafrechtliche Konsequenzen aufgrund steuerrechtlicher Gesetzesverstöße hinzuweisen. Um Letzteren vorzubeugen gilt es das Thema TCMS (siehe u. a. KNSA-Beitrag Nr. 249/2017 v. 19.06.2017) mit in den Blick zu nehmen. Der KNSA-Beitrag nebst entsprechendem Leitfaden des Deutschen Städtetags steht in der zuvor genannten Sonderrubrik zum Download zur Verfügung.

### 3. BFH-Urteil zu nicht umsatzsteuerbaren echten Zuschüssen an Sportvereine

Mit dem neuen Umsatzsteuerregime gilt es auch den Blick auf die Rechtsprechung zum Thema Umsatzsteuer zu schärfen. Wir informieren vorrangig in unseren Kommunalnachrichten Sachsen-Anhalt fortlaufend über wesentliche Urteile.

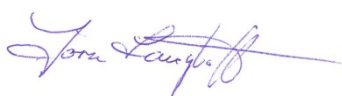
In der Juni-Ausgabe 2022 der KNSA berichteten wir über ein BFH-Urteil vom 18.11.2021 - 9 A 152/20 - zur Frage der Umsatzsteuerpflicht eines Sportvereins bei Zuschüssen einer Gemeinde zur Bewirtschaftung der selbstgenutzten Sportanlage (vgl. **Anlage 2**, KNSA-Beitrag Nr. 220/2022 v. 07.07.2022). Streitig war hier die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Zahlungen einer Gemeinde an den Kläger und Revisionskläger (Kläger) im Zusammenhang mit der Bewirtschaftung der dem Kläger kostenfrei zur Nutzung überlassenen gemeindlichen Sportanlage aus den Jahren 2011 bis 2014. Der BFH hat entschieden, dass die Vorinstanz zur Unrecht davon ausging, dass der Sportverein entgeltliche Bewirtschaftungsleistungen an die

Gemeinde erbracht habe. Die Zahlungen der Gemeinde stellen keine Gegenleistung für von dem Kläger im Rahmen eines entgeltlichen Leistungsaustauschs erbrachte Bewirtschaftungsleistungen dar; vielmehr handelt es sich bei den Zahlungen um nicht umsatzsteuerbare (echte) Zuschüsse, die nicht umsatzsteuerbar sind.

\*\*\*

Aktuell stimmen wir die Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung von Konzessionsverträgen mit dem Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalts ab. Wir hoffen, hierzu möglichst zeitnah ein weiteres E-Mail-Rundschreiben herausgeben zu können.

Mit freundlichen Grüßen  
Im Auftrag



Langhoff

**Anlagen**