



BMF-Anwendungserlass zur umsatzsteuerlichen Behandlung von dauerdefizitär betriebenen Einrichtungen

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Einrichtungen, die dauerhaft defizitär betrieben werden, ist im Hinblick auf die Vorsteuerabzugsberechtigung immer wieder Gegenstand von Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) und dem Bundesfinanzhof (BFH). In seinem Beschluss vom 22.06.2022 – XI R 35/19, sah der BFH allerdings einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt als aufgelöst an, weil die Entgeltverpflichtung völlig in den Hintergrund trat. Bei symbolischen Preisvereinbarungen ohne Entgeltcharakter liege kein tatsächlicher Gegenwert für die erbrachte Leistung und damit kein Leistungsaustausch vor. In derartig gelagerten Fällen seien die Umstände, unter denen der Betreffende die Dienstleistung erbringt, und die Umstände, unter denen eine derartige Dienstleistung gewöhnlich erbracht wird, zu vergleichen. Aus einer sog. Asymmetrie zwischen den dem Leistenden entstehenden Kosten und den für die Dienstleistungen erhaltenen Beträgen könne im Rahmen der erforderlichen Gesamtbetrachtung folgen, dass es an dem erforderlichen Zusammenhang zwischen dem gezahlten Betrag und der Erbringung der Dienstleistung fehlt.

Ausgangssituation war die Verpachtung (sowie Übergabe der Schlüsselgewalt und der umfassenden Kostentragungspflicht) eines dauerdefizitären kommunalen Schwimmbades an einen e. V. und der darauffolgende Versuch der Kommune für notwendige Reparaturleistungen Vorsteuerabzug geltend zu machen. Der BFH entschied, bei einem jährlichen Pachtentgelt von 1 Euro und erheblichen Aufwendungen auf den Pachtgegenstand trete die Entgeltverpflichtung so sehr in den Hintergrund, dass der Zusammenhang zwischen Nutzungsüberlassung und Entgelt aufgelöst ist. Der „Verpächter“ sei dann aus Eingangsleistungen für den so überlassenen Gegenstand nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Nach Auffassung des BFH ändert sich hieran nichts, wenn die Vertragsparteien später das Pachtentgelt auf 10.000 Euro erhöhen, aber diese Pachterhöhung zugleich durch eine Zuschusserhöhung ausgleichen.

Diesen Fall nahm das Bundesfinanzministerium zum Anlass für einen klärenden Anwendungserlass (Umsatzsteuerliche Behandlung von dauerdefizitär betriebenen Einrichtungen unter gleichzeitiger Gewährung öffentlicher Zuschüsse; GZ: III C 2 – S 7106/00069/003/117, DOK: COO.7005.100.4.13831037 vom 20.01.2026), in dem es umfassend zur umsatzsteuerlichen Behandlung von dauerdefizitär betriebenen Einrichtungen unter gleichzeitiger Gewährung öffentlicher Zuschüsse Stellung bezieht.

Das BMF-Schreiben soll als Hilfestellung für die notwendige Abgrenzung dienen, ob es sich um eine steuerbare wirtschaftliche Tätigkeit oder einen nicht-steuerbaren Vorgang handelt. Das BMF-Schreiben sieht hier eine Prüfung in zwei Schritten vor:

1. Erster Prüfungsschritt: Unmittelbarer Zusammenhang zwischen Entgelt und Leistung

Die entgeltliche Leistung setzt die Erzielung von Einnahmen voraus. Insbesondere ist es an dieser Stelle unschädlich, wenn das Entgelt geringer ist als die Selbstkosten. Maßgeblich für den ersten Schritt ist allein das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der

Lieferung von Gegenständen oder der Erbringung von Dienstleistungen und der Gegenleistung, die der Leistungserbringer tatsächlich erhalten hat.

2. Zweiter Prüfungsschritt: Vorliegen einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Einzelfall

Allerdings reicht die Erbringung einer entgeltlichen Leistung für die Feststellung einer wirtschaftlichen Tätigkeit (allein) nicht aus. Vielmehr kommt es auf eine Gesamtwürdigung an, ob die Tätigkeit der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient. Im Rahmen der Gesamtwürdigung sind die Umstände, unter denen der Betreffende die fragliche Leistung erbringt, mit den Umständen zu vergleichen, unter denen eine derartige Leistung gewöhnlich erbracht wird. Aus einer sog. Asymmetrie zwischen den dem Leistenden entstehenden Kosten und den für die Dienstleistungen erhaltenen Beträgen kann im Rahmen der erforderlichen Gesamtbetrachtung folgen, dass es an dem erforderlichen Zusammenhang zwischen dem gezahlten Betrag und der Erbringung der Dienstleistung fehlt und in der Folge keine wirtschaftliche Tätigkeit vorliegt.

Sodann wird auf eine entsprechende Änderung des Umsatzsteueranwendungserlasses hingewiesen.

Hier wird festgestellt, dass ein Leistungsaustausch bei Preisvereinbarungen, die lediglich als symbolische Preisvereinbarung ohne Entgeltcharakter einzuordnen sind, nicht vorliegt. In diesen Fällen hat das Entgelt offensichtlich nicht die Funktion, den Wert einer erbrachten Leistung abzubilden.

Zur Frage der wirtschaftlichen Tätigkeit wird ausgeführt, dass diese bei dauerdefizitär betriebenen Einrichtungen zusätzlich festzustellen ist. Ob eine wirtschaftliche Tätigkeit begründet wird und somit die Tätigkeit der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen dient, ergibt sich aus dem Gesamtbild der Verhältnisse des Einzelfalls. In Fällen von dauerdefizitär betriebenen Einrichtungen kann die wirtschaftliche Tätigkeit vorrangig durch folgende Schritte ermittelt werden:

1. Vermutung einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit auf Grund der Kostendeckungsquote.
Besteht im Rahmen der Gesamtbetrachtung zwischen Einnahmen und Kosten ein deutliches Missverhältnis (Asymmetrie) und somit eine unzureichende Kostendeckung, kann der erforderliche Zusammenhang zwischen dem gezahlten Betrag und der Erbringung der Leistung fehlen. Bei einer Kostendeckungsquote von bis zu 3 % wird daher widerlegbar davon ausgegangen, dass keine wirtschaftliche Tätigkeit des Leistenden vorliegt. Die Prüfung der Kostenunterdeckung bezieht sich je-weils auf die einzelne Tätigkeit des Unternehmers. Dabei sind die Kosten um die erhaltenen Zuschüsse zu mindern. Nimmt der Unternehmer eine Tätigkeit neu auf, ist auf die voraussichtliche Kostendeckung abzustellen.
2. Widerlegung der Vermutung einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit und
Die Vermutung der Annahme einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit nach Nummer 1 kann unter Berücksichtigung aller Umstände, unter denen die Tätigkeit erfolgt ist, widerlegt werden. Entspricht die Tätigkeit des Leistenden den Umständen, unter denen eine derartige Leistung gewöhnlich erbracht wird, und ist das Entgelt angemessen und allgemein (markt)üblich, ist der unmittelbare Zusammenhang zwischen der erbrachten Leistung und dem zu entrichtenden Gegenwert und damit eine wirtschaftliche Tätigkeit zu bejahen. In der gebotenen Gesamtwürdigung sind neben dem Auftreten am Markt die Anzahl der Kunden sowie die Höhe der Einnahmen zu berücksichtigen.

3. Saldierung im Falle eines Zuschusses.

Gewährt der Leistende dem Leistungsempfänger einen Zuschuss, beispielsweise in Form eines Verlustausgleiches, und soll die Vermutung einer nichtwirtschaftlichen Tätigkeit widerlegt werden, ist eine Saldierung mit der Zahlung des Leistungsempfängers im Einzelfall zu prüfen. Eine Saldierung ist insbesondere dann vorzunehmen, wenn eine rechtliche und tatsächliche Verknüpfung zwischen Zahlungen des Leistungsempfängers an den Leistenden und dem Zuschuss des Leistenden an den Leistungsempfänger hergestellt werden kann. Die Zahlungen müssen zwischen den identischen Parteien erfolgen.

Weitere Informationen:

Das BMF-Schreiben vom 20.06.2026 kann unter www.bundesfinanzministerium.de heruntergeladen werden.

(Quelle: DStGB-Aktuell 0526-09)

jl-ds