

BDO Public Sector

Nr. 8 | Juni 2024 | www.bdo.de

Ausweis von
Zuschüssen in der
Kapitalflussrechnung

Vorsteuerabzug
unter Anwendung
des § 2b UStG

Neuaufgabe
des
Onlinezugangsgesetzes

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

gerne haben wir wieder einen Cocktail unterschiedlichster betriebswirtschaftlicher und rechtlicher Informationen der öffentlichen Hand aufbereitet. Hervorzuheben sind einerseits das BMF-Schreiben zum Vorsteuerabzug unter Anwendung des § 2b UStG sowie die Neuaufgabe des Onlinezugangsgesetzes. Wir wünschen Ihnen wie immer eine erkenntnisreiche Lektüre und eine schöne Sommerzeit.

Ihr BDO Team

Kontaktieren Sie uns:



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

Hinweis an den Leser

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

Mit unserem „Newsletter Public“ 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 dafür, dass die BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt. Bitte beachten Sie, dass es sich bei dem „Newsletter Public“ 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.	Ausweis von Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung nach dem DRS 21 - Auslegung durch das DRSC	3
2.	ÖFFENTLICHES WIRTSCHAFTSRECHT	4
2.1.	Handwerkskammer ist kein öffentlicher Auftraggeber	4
3.	ÖFFENTLICHES STEUERRECHT	5
3.1.	BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Zuschüssen.....	5
3.2.	BMF äußert sich final zum Vorsteuerabzug bei jPöR unter Anwendung des § 2b UStG.....	5
3.3.	Mitteilungspflicht für TSE-Kassen ab dem 01.01.2025.....	8
3.4.	Niedersächsisches FG entscheidet über Nichtanwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes	9
4.	IT	11
4.1.	Neuaufgabe des Onlinezugangsgesetzes	11
5.	IN EIGENER SACHE	12
5.1.	Webtalk - Dienst(ags)besprechung	12
5.2.	Seminare	12
	IMPRESSUM	14

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 Concunia 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 Concunia GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung 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.

1. HAUSHALTS- UND RECHNUNGSWESEN

1.1. Ausweis von Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung nach dem DRS 21 - Auslegung durch das DRSC

Am 16. Juni 2023 wurde der Deutsche Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 13 (DRÄS 13) verabschiedet. Diese Änderung beinhaltet unter anderem die Neuerungen in der Darstellung von Ein- und Auszahlungen von Zuschüssen in der Kapitalflussrechnung nach DRS 21. Hier sind die wesentlichen Änderungen für Zuschuss-empänger und -geber dargestellt.

Zuschussempfänger:

1. **Investitionszuwendungen/-zuschüsse durch die öffentliche Hand:** Diese Mittel werden nun im Cashflow aus der Investitionstätigkeit ausgewiesen. Sie sind gesondert und unsaldiert von den Auszahlungen für die entsprechenden Investitionen darzustellen.
2. **Ertrags-/Aufwandszuschüsse der öffentlichen Hand:** Solche Zuschüsse erscheinen im Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit, da sie weder Finanzierungscharakter haben noch im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Anlagevermögens stehen.
3. **Private Zuwendungen/Zuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtung:** Diese werden ebenfalls im Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit ausgewiesen.
4. **Zuwendungen/Zuschüsse durch einen Gesellschafter ohne Gegenleistungsverpflichtung:** Diese finden ihren Platz im Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit, unabhängig von einer bilanziellen Verrechnung in das Eigenkapital.

Zuschussgeber:

1. **Private Zuwendungen/Zuschüsse mit Gegenleistungsverpflichtung:** Diese sind im Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zu vermerken.
2. **Gewährung von Zuschüssen und Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums an Anlagevermögen:** Diese Auszahlungen werden gesondert im Cashflow der Investitionstätigkeit ausgewiesen.
3. **Unbedingt rückzahlbare Zuwendungen:** Diese werden im Cashflow der Investitionstätigkeit dargestellt.
4. **Zuwendungen/Zuschüsse durch einen Gesellschafter ohne Gegenleistungsverpflichtung:** Diese werden ebenfalls im Cashflow aus der Investitionstätigkeit aufgeführt.

Andreas Jürgens

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 251 322015-0

andreas.juergens@bdo-concunia.de

2. ÖFFENTLICHES WIRTSCHAFTSRECHT

2.1. Handwerkskammer ist kein öffentlicher Auftraggeber

In einem Beschluss vom 08.02.2024 des OLG Schleswig (54 Verg 7/23) wurde festgestellt, dass eine Handwerkskammer zwar eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, aber kein öffentlicher Auftraggeber i.S. des § 99 Nr. 2 GWB, da sie keiner qualifizierten staatlichen Einflussnahmemöglichkeit unterliegt.

Es liegt einerseits kein öffentlicher Auftraggeber nach § 99 Nr. 2 GWB vor. Laut § 99 Nr. 2 GWB sind auch andere juristische Personen des öffentlichen und des privaten Rechts öffentlicher Auftraggeber, die zu dem besonderen Zweck gegründet wurden, im Allgemeininteresse liegende Aufgaben nichtgewerblicher Art zu erfüllen. Bei der Handwerkskammer fehle es aber an einer Leitung der Aufsicht, weil sie lediglich einer Rechts- und keiner Fachaufsicht unterliege.

Weiterhin ist die Handwerkskammer kein öffentlicher Auftraggeber nach § 99 Nr. 4 GWB, da die im Streitfall genannten Vorhaben nicht zu mehr als 50 % subventioniert werden.

Die Anwendung des öffentlichen Vergaberechts im Sinne des § 99 GWB in Verbindung mit dem öffentlichen Auftrag nach § 103 GWB ist bei Gemeinden, Städten, Landkreisen unstrittig.

Andreas Jürgens

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

andreas.juergens@bdo-concunia.de

3. ÖFFENTLICHES STEUERRECHT

3.1. BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Zuschüssen

Abgrenzung zum Leistungsaustausch hängt eng mit dem Zahlungszweck des Zuschussgebers zusammen

Das BMF hat sich in einem aktuellen Schreiben vom 11.06.2024 (III C 2 - S 7200/19/10001 :028) mit der Abgrenzung von einem Entgelt für eine Leistung an den Zuschussgeber (Zahlenden) gegenüber einem nicht steuerbaren „echten“ Zuschuss befasst. Dabei übernimmt es in weiten Teilen die höchstrichterliche Rechtsauffassung zu Zuschüssen aus den letzten Jahrzehnten. Änderungen für die Praxis sind aktuell indes nicht zu erwarten.

Kurzzusammenfassung des BMF-Schreibens

Aus Sicht des BMF ist bei der Abgrenzung von einem Entgelt für eine Leistung an den Zuschussgeber (Zahlenden) gegenüber einem nicht steuerbaren „echten“ Zuschuss insbesondere auf die Person des Bedachten sowie auf das zugrundeliegende Ziel der Förderung abzustellen. In Anlehnung an die BFH-Urteile vom 09.10.2003, V R 51/02 sowie vom 26.09.2012, V R 22/11, ist als wesentliches Kriterium bei der Abgrenzung der vom Zahlenden verfolgte Zweck maßgeblich. Dabei ist entscheidend, ob der Zuschussgeber durch den Zuschuss selbst Begünstigter einer Leistung wird (= steuerbarer Leistungsaustausch) oder ob die Tätigkeit des Zuwendungsempfängers nicht für den Zuschusszahlenden als Leistungsempfänger bestimmt ist (= „echter“ nichtsteuerbarer Zuschuss).

Zur Umsetzung hat das BMF den UStAE in Abschnitt 10.2 geändert und um entsprechende Beispiele und aktuelle Urteile ergänzt. Die Grundsätze des Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Konsequenzen für die Praxis

In der Praxis dürfte sich durch das Schreiben des BMF jedoch wenig ändern. Es stellt vielmehr eine Zusammenfassung der höchstrichterlichen Urteile der letzten zwei Jahrzehnte dar. Denn bereits im Jahr 2003 (Urteil vom 09.10.2003, V R 51/02) stellte der BGH klar, dass es bei der Abgrenzung hauptsächlich auf die Person des Bedachten und das verfolgte Förderungsziel ankommt. Diese Rechtsauffassung bestätigte der BFH seitdem auch noch in weiteren Urteilen (siehe u.a. BFH-Urteil vom 18.11.2021, V R 17/20). Mit seinem aktuellen Schreiben übernimmt das BMF die Ausführungen der Rechtsprechung.

Für Kommunen und andere jPöR bleibt die Frage, ob ein nichtsteuerbarer „echter“ Zuschuss vorliegt, damit weiterhin von der Begründung im Einzelfall abhängig. Dabei ist präventiv sicherzustellen, dass der Zuschussgeber selbst nicht Begünstigter des gewährten Zuschusses wird, da diese Konstellation für den BFH und jetzt auch die Finanzverwaltung als Indiz für einen Leistungsaustausch herangezogen wird.

Henning Overkamp

Rechtsanwalt, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

henning.overkamp@bdo-concunia.de

3.2. BMF äußert sich final zum Vorsteuerabzug bei jPöR unter Anwendung des § 2b UStG

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit dem Schreiben vom 12. Juni 2024 wesentliche Anpassungen und Klarstellungen zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand veröffentlicht. Diese beziehen sich auf juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) und deren Möglichkeit zum Vorsteuerabzug. Das Schreiben basiert im Wesentlichen auf dem BMF-Entwurf vom 25.10.2022, dessen Umsetzung in eine Verwaltungsanweisung von Kommunal- und Landesverantwortlichen bereits lange erwartet wurde. Die finale Version enthält im Vergleich zum ursprünglichen Entwurf keine wesentlichen Änderungen.

Hintergrund

Die Neuerungen basieren auf den Änderungen des Umsatzsteuergesetzes (UStG) durch das Steueränderungsgesetz 2015. Hierbei wurde § 2 Abs. 3 UStG aufgehoben und die allgemeine Regelung des § 2 Abs. 1 UStG ergänzt durch den § 2b UStG, der seit dem 1. Januar 2017 in Kraft getreten ist. Die Übergangsregelungen, ursprünglich bis zum 1. Januar 2021 befristet, wurden mehrfach verlängert und gelten nun durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2022 bis zum 31. Dezember 2024. Jedoch sieht der aktuelle Regierungsentwurf des JStG 2024 eine weitere Verlängerung der Übergangsfrist bis zum 31.12.2026 vor.

Inhalt des BMF-Schreibens vom 12.06.2024

Kernpunkt der neu veröffentlichten Verwaltungsanweisung ist die Abgrenzung der unternehmerischen von den nichtunternehmerischen Tätigkeiten der jPöR. Während unternehmerische Tätigkeiten der Umsatzsteuer unterliegen, bleiben nichtunternehmerische Tätigkeiten, insbesondere hoheitliche Tätigkeiten, die keine größeren Wettbewerbsverzerrungen verursachen, steuerfrei. Dies führt zu spezifischen Anforderungen an den Vorsteuerabzug, der bei einheitlichen, d.h. nichtteilbaren Leistungen, nur in Anspruch genommen werden kann, soweit die jPöR die Leistung vollständig unternehmerisch verwendet.

Für die Praxis bedeutet dies, dass jPöR bei Eingangsleistungen sorgfältig zwischen unternehmerischer und nichtunternehmerischer Nutzung unterscheiden müssen. Ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsleistungen ist entscheidend für die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer. Fehlt dieser direkte Zusammenhang, kann unter Umständen auch ein mittelbarer Zusammenhang ausreichen. Über diesen sind jedoch nur solche Kosten abzugsfähig, die allgemeine Aufwendungen darstellen und im Rahmen der Preiskalkulation in das Entgelt mit einfließen.

In der Praxis gibt es bei jPöR jedoch häufig Konstellationen, in denen die Eingangsleistung teilweise für unternehmerische Zwecke und teilweise für nichtunternehmerische Zwecke verwendet wird (sog. Teilunternehmerische Verwendung). Dazu urteilte der EuGH im Jahre 2012, dass bei teilunternehmerischer Verwendung sowohl für unternehmerische als auch nichtunternehmerische Zwecke nur im Umfang der beabsichtigten unternehmerischen Verwendung ein Recht zum Vorsteuerabzug besteht. Daher müssen jPöR Eingangsleistungen in einen abziehbaren und nicht abziehbaren Anteil aufteilen (sog. Aufteilungsgebot) und eine zweistufige Prüfung ihrer Leistungsbezüge vornehmen. Im ersten Schritt wird die Quote der unternehmerischen Nutzung ermittelt. Diese stellt die unternehmerischen Einnahmen den Gesamteinnahmen gegenüber. Beträgt die so ermittelte unternehmerische Mindestnutzung nicht mindestens 10 %, entfällt ein Vorsteuerabzug für einheitliche Gegenstände. Ist die 10 %-Grenze überschritten, wird ein quotaler Vorsteuerabzug auf alle Eingangsumsätze gewährt.

$$1. \text{ Stufe: } \frac{\text{Einnahmen unternehmerischer Bereich} \times 100}{\text{Gesamteinnahmen}}$$

(Einnahmen sind als Nettobeträge ohne Umsatzsteuer zu verstehen;

Gesamteinnahmen = Einnahmen aus unternehmerischen + nichtunternehmerischen Bereich)

Beispiel 1:

Eine Kommune P erzielt in einem festgelegten Besteuerungszeitraum Gesamteinnahmen von 10 Mio. €. Davon entfallen 9,2 Mio. € auf nichtunternehmerische, d.h. hauptsächlich hoheitliche Tätigkeiten der Kommune, während lediglich 0,8 Mio. € der Einnahmen auf unternehmerische Betätigungen entfallen. Nach Anwendung des obigen Einnahmeschlüssels 1. Stufe entfallen damit lediglich 8 % der Einnahmen der Kommune auf Ihre unternehmerische Betätigung. Dies liegt unter der 10 %-Grenze des § 15 Abs. 1 S. 2 UStG, die jedoch nur für einheitliche Gegenstände gilt. Dementsprechend gelten alle einheitlichen Gegenstände, bspw. Fahrzeuge oder Maschinen dieses Besteuerungszeitraumes, als nicht für das Unternehmen bezogen. Ein Vorsteuerabzug für einheitliche Gegenstände ist nicht möglich.

Im zweiten Schritt ist der unten aufgeführte Einnahmeschlüssel anzuwenden, um die anzusetzende Vorsteuerquote zu ermitteln. Dafür ist zuerst eine Aufteilung der unternehmerischen Einnahmen in „vorsteuerabzugs- berechtigt“ und „nicht vorsteuerabzugsberechtig (gem. § 15 Abs. 2 u. 3 UStG)“ vorzunehmen. Dann werden die unternehmerischen Einnahmen mit Vorsteuerabzugsberechtigung ins Verhältnis zu den Gesamteinnahmen der jPöR gesetzt. Der so ermittelte Wert gibt den Prozentsatz an, in dessen Höhe ein Vorsteuerabzug möglich ist. Dafür muss die Quote der unternehmerischen Mindestnutzung jedoch mind. 10 % betragen. Ist der im ersten Schritt ermittelte Prozentsatz geringer, ist ein Vorsteuerabzug nur noch bei nichteinheitlichen, unternehmerisch genutzten Gegenständen oder sonstigen Leistungen möglich.

2. Stufe: *Einnahmen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen* / *Gesamteinnahmen*

(Einnahmen sind als Nettobeträge ohne Umsatzsteuer zu verstehen;

Einnahmen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen = Einnahmen, die nicht nach § 15 Abs. 2 u. 3 UStG vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind)

Beispiel 2:

Dieselbe Kommune P wie in Beispiel 1 erzielt Gesamteinnahmen von 10 Mio. €. Davon entfallen 9,2 Mio. € auf nichtunternehmerische bzw. hoheitliche Tätigkeiten der Kommune, während lediglich 0,8 Mio. € auf die unternehmerische Betätigung entfallen. Nach Anwendung des Einnahmeschlüssels 1. Stufe ist ein Vorsteuerabzug für einheitliche Gegenstände ausgeschlossen. Im zweiten Schritt erfolgt eine Aufteilung der Einnahmen in „Unternehmerisch, mit Vorsteuerabzug“ und „Unternehmerisch, ohne Vorsteuerabzug“. Dabei ergibt sich für die Kommune folgende Verteilung: Unternehmerisch mit Vorsteuerabzug: 0,5 Mio. €; unternehmerisch ohne Vorsteuerabzug: 0,3 Mio. €. Wendet man nun den Einnahmeschlüssel 2. Stufe an, ergibt sich daraus ein Wert von 5 %. In Höhe dieser 5 % ist nun ein Vorsteuerabzug für alle nichteinheitlichen, teilunternehmerisch verwendeten sonstigen Leistungen (z.B. Dienstleistungen) oder Verbrauchsmaterialien (z.B. zentral beschaffte Schreibutensilien) möglich.

Vereinfachungsregelung

Darüber hinaus enthält das BMF-Schreiben eine Vereinfachungsregelung für den Vorsteuerabzug von jPöR mit einem geringen unternehmerischen Bereich. Analog zu den vorherigen Ausführungen ist auch in diesen Fällen eine Vorsteueraufteilung nach dem Prinzip der wirtschaftlichen Zurechnung häufig nicht möglich. Daher kann eine jPöR, deren steuerpflichtiger Umsatz i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 45.000 € betragen hat, einen pauschalen Vorsteuersatz anwenden. Dieser setzt die übrigen Ausgaben einer jPöR ins Verhältnis zu den Gesamtausgaben und bestimmt so den Prozentsatz, in dessen Höhe ein Vorsteuerabzug möglich ist. Die übrigen Ausgaben sind dabei als die Gesamtausgaben abzüglich der Ausgaben für Personal definiert. Außerdem werden die übrigen Ausgaben um einen Unsicherheitsabschlag in Höhe von 20 % verringert.

Pauschaler Vorsteuersatz: $(\text{übrige Ausgaben} \times 0,8) \times 100 \times 19 / 119$ / *Gesamtausgaben*

(Ausgaben sind als Nettobeträge ohne Umsatzsteuer zu verstehen;
übrige Ausgaben = Gesamtausgaben abzüglich Personalausgaben)

Beispiel 3:

Die Kommune Q hatte im Jahr 01 Gesamtausgaben in Höhe von 4 Mio. €, die sich aus Personalausgaben von 1,5 Mio. € und übrigen Ausgaben in Höhe von 2,5 Mio. € zusammensetzen. Im Jahr 02 erzielte die jPöR Ausgangsumsätze von 24.000 € aus verschiedenen steuerpflichtigen Tätigkeiten. Die Verhältnisse bei den Ausgaben haben sich zwischen den Jahren nur unwesentlich verändert. Wendet man nun den oben abgebildeten pauschalen Vorsteuerschlüssel an, ergibt sich daraus ein gerundetes Ergebnis von 7,98 %.

Da die Kommune steuerpflichtige Ausgangsumsätze in Höhe von 24.000 € hatte, ergibt sich nach Multiplikation mit dem pauschalen Vorsteuersatz ein Wert von 1.915,20 €. Die Kommune mit geringer wirtschaftlicher Betätigung kann demnach für das gesamte Jahr einen Vorsteuerabzug in ebendieser Höhe vornehmen.

Außerdem äußerte sich das BMF noch zu einigen Vorsteuerkonstellationen, die in der Vergangenheit für Unklarheiten gesorgt hatten. Dies betrifft den Vorsteuerabzug bei teilweise nicht wirtschaftlich genutzten Grundstücken und für Organisationseinheiten der Gebietskörperschaften Bund und Länder. Weiterhin äußert sich das BMF zum Verfahren der Vorsteuerermittlung und zu (unterjährigen) Änderungen des Einnahmeschlüssels.

Anwendung

Die Grundsätze dieses BMF-Schreibens gelten erstmals für Besteuerungszeiträume unter Geltung von § 2b UStG, die nicht der Erklärung nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG unterliegen. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wird geändert und um Verweise auf das aktuelle BMF-Schreiben ergänzt. Für die Frage ob es Vorteilhaft ist die Vereinfachungsregelung aus dem BMF-Schreiben anzuwenden kommt es auf die jeweiligen Umstände des Einzelfalles an. Da der Steuerpflichtige an seine Entscheidung die Vorsteuerbeträge pauschal zu ermitteln für 5 Jahre gebunden ist, sollte diese Entscheidung vorab mit dem Steuerberater abgestimmt werden.

Henning Overkamp

Rechtsanwalt, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

henning.overkamp@bdo-concunia.de

3.3. Mitteilungspflicht für TSE-Kassen ab dem 01.01.2025

Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen wurde die Regelung des § 146a AO neu geschaffen. Hiernach müssen elektronische Aufzeichnungssysteme ab dem 1. Januar 2020 über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) verfügen. So sollen Manipulationen an den digitalen Daten verhindert werden. Auch die nachträglichen Manipulationen dieser Daten sollen künftig vermieden werden.

Ursprünglich war geplant, dass neu angeschaffte und bestehende TSE-Kassensysteme bereits im Januar 2020 an die Finanzämter gemeldet werden sollten. Dies scheiterte jedoch an der mangelnden Infrastruktur des Bundes. Die Mitteilungspflicht nach § 146a Absatz 4 AO wurde daher durch das BMF-Schreiben vom 06.11.2019 zunächst bis zum Einsatz einer elektronischen Übermittlungsmöglichkeit ausgesetzt.

Eine solche Übermittlungsmöglichkeit besteht nun ab dem 01.01.2025 über das Programm „Mein ELSTER“ und die ERiC-Schnittstelle. Nähere Informationen sind dem BMF-Schreiben vom 28.06.2024 - IV D 2 - S 0316-a/19/10011 :009 zu entnehmen.

Welche Systeme sind durch eine TSE zu schützen?

Betroffen sind alle elektronischen Aufzeichnungssysteme, mit deren Hilfe aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge erfasst werden. Elektronische Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a Absatz 1 Satz 1 AO sind elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen. Nicht als elektronische Aufzeichnungssysteme gelten

1. Fahrscheinautomaten und Fahrscheindrucker,
2. Kassen- und Parkscheinautomaten der Parkraumbewirtschaftung sowie Ladepunkte für Elektro- oder Hybridfahrzeuge,
3. elektronische Buchhaltungsprogramme,
4. Waren- und Dienstleistungsautomaten,
5. Geldautomaten sowie
6. Geld- und Warenspielgeräte.

Was muss die Mitteilung nach § 146a Absatz 4 AO enthalten?

1. Name des Steuerpflichtigen
2. Steuernummer des Steuerpflichtigen
3. Art der zertifizierten elektronischen Sicherheitseinrichtung (TSE)
4. Art des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems (Kasse)
5. Anzahl der verwendeten elektronischen Aufzeichnungssysteme
6. Seriennummer des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems
7. Datum der Anschaffung des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems
8. Datum der Außerbetriebnahme des verwendeten elektronischen Aufzeichnungssystems

Welche Mitteilungsfristen gelten?

- ▶ Wenn eine TSE-Kasse vor dem 01.07.2025 angeschafft worden ist, muss die Mitteilung bis zum 31.07.2025 erstattet werden.
- ▶ Ab dem 01.07.2025 angeschaffte TSE-Kassen sind innerhalb eines Monats nach der Anschaffung mitzuteilen.
- ▶ Für eine Außerbetriebnahme nach dem 01.07.2025 gilt das Gleiche.
- ▶ Vorher außer Betrieb genommene Kassen sind nur mitzuteilen, wenn die Anschaffung ebenfalls vor dem 01.07.2025 gemeldet wurde.

Was gilt für juristische Personen des öffentlichen Rechts?

Soweit juristische Personen des öffentlichen Rechts (z. B. Gebietskörperschaften) im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art im Sinne des § 4 KStG und/oder als Unternehmer im Sinne des § 2 UStG steuerlich aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle oder andere Vorgänge mit Hilfe eines elektronischen Aufzeichnungssystems erfassen, gelten für diese ebenfalls die Ordnungsvorschriften des § 146a AO. Dies beinhaltet auch die Verpflichtung zur Implementierung einer TSE. Bei Gebühren-Kassen, die ausschließlich im hoheitlichen Bereich eingesetzt werden, besteht eine Pflicht zum Einsatz einer TSE nicht, soweit das System nicht zur Abwicklung steuerlich aufzeichnungspflichtiger Geschäftsvorfälle verwendet wird.

Henning Overkamp

Rechtsanwalt, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

henning.overkamp@bdo-concunia.de

3.4. Niedersächsisches FG entscheidet über Nichtanwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes bei einem kombinierten Schwimmbad- und Saunaangebot

Der Sachverhalt

Der 5. Senat des Finanzgerichts Niedersachsen entschied mit Urteil vom 23.05.2023 (veröffentlicht erst im März 2024!) über die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes beim Betrieb eines Schwimmbades mit integriertem Saunabereich. Das Schwimmbad wurde von einer Gebietskörperschaft, einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art betrieben. Die Räumlichkeiten des Schwimmbades beinhalteten ein Sportschwimmbekken, ein Multifunktionsbecken sowie einen Sauna- und Außenbereich. Der Zugang zum Saunabereich, der im Untergeschoss liegt, war über eine Eingangstür mit Chiplesegerät möglich, das im Streitjahr jedoch nicht ordnungsgemäß funktionierte. Somit konnte jeder Gast des Schwimmbades auch Zutritt zur Sauna erhalten. Der Betreiber bewarb die Kombination aus Sauna und Schwimmbad und bot beide Leistungen zu einem einheitlichen Preis an.

In der Umsatzsteuer-Voranmeldung für das 2. Quartal 2020 meldete der Betreiber die Umsätze aus dem Schwimmbad- und Saunabetrieb teilweise zum ermäßigten Steuersatz von 7 % an. Das Finanzamt korrigierte nach einer Umsatzsteuersonderprüfung die Umsatzsteuervorauszahlung und unterwarf alle Einnahmen aus dem

Schwimmbad- und Saunabetrieb dem Regelsteuersatz von 19 %. Gegen einen entsprechenden Umsatzsteuerbescheid aus 2023 wehrte sich der Betreiber mit seiner Klage und argumentierte, dass das Leistungsangebot überwiegend durch die Nutzung des Schwimmbades geprägt sei und daher der ermäßigte Umsatzsteuersatz anzuwenden sei.

Entscheidungsgründe des FG Niedersachsen

Das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts stellt fest, dass die Klage unbegründet und die angefochtene Umsatzsteuerfestsetzung für 2020 rechtmäßig ist. Das beklagte Finanzamt hat korrekt die streitgegenständlichen Umsätze aus der Einräumung der Nutzungsberechtigung für das Schwimmbad und die Sauna zum Regelsteuersatz besteuert.

Das FG argumentiert, dass die kombinierte Nutzungsmöglichkeit aus Schwimmbad und Sauna ein einheitliches Leistungspaket darstellt, das nicht künstlich aufgespalten werden kann. Beide Komponenten, Schwimmen und Saunieren, bilden in diesem Fall aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers eine kombinierte, untrennbare wirtschaftliche Einheit. Obwohl die Nutzung der Sauna nicht als Nebenleistung zur Schwimmbadnutzung anzusehen ist, da sie einen eigenständigen Zweck verfolgt, führe die Kombination beider Leistungen zu einer neuen, einheitlichen Leistung. Dafür spreche im vorliegenden Fall besonders der einheitliche Eintrittspreis, die vom Betreiber durchgeführten Werbemaßnahmen, die die Einheitlichkeit der Leistung betonten, sowie die umfangreiche Ausstattung des Saunabereichs. Dies sieht das FG als Anhaltspunkte dafür, dass die Saunanutzung nicht als Nebenbestandteil der Leistung hinter der Schwimmbadnutzung zurücktritt. Auch folgt das FG den Ausführungen des Finanzamtes in Bezug auf die Anwendbarkeit des Regelsteuersatzes bei einem kombinierten Leistungsangebot. Es führte dazu aus, dass die Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 S. 1 UStG schon ihrem Wortlaut nach ausscheide, da dieser nur auf Umsätze anzuwenden ist, die unmittelbar aus dem Schwimm- oder Heilbadbetrieb entstehen. Auch eine teilweise Anwendung der Steuersatzermäßigung nur auf solche Umsätze aus dem Schwimmbadbetrieb kommt nicht in Betracht, da die angebotene Leistung in den Augen des Gerichts einheitlich, d.h. nicht teilbar, ist. In solchen Fällen lehnte bereits der BFH in seinem Urteil vom 02.08.2018 eine anteilige Steuerermäßigung ab. Weiterhin betont das FG, in Anlehnung an die Rechtsprechung des EuGH und BFH, dass auch das Vorhandensein unterschiedlicher Nutzungsumfänge keinen Einfluss auf die einheitliche Behandlung dieser Leistung hat. Der von der Klägerin angeführte Nutzungsumfang der Sauna von nur 17% sei jedenfalls in quantitativer Hinsicht nicht mehr nur von untergeordneter Bedeutung.

Um den ermäßigten Umsatzsteuersatz anwenden zu können, hätte der Betreiber des Schwimmbades seine Betriebsabläufe erheblich anpassen müssen. Dies betrifft laut FG insbesondere die Zugangskontrolle zur Sauna. Nur wenn die Sauna klar gegenüber dem sonstigen Schwimmbad abgegrenzt wird, z.B. räumlich durch ein funktionierendes Chiplesegerät, kann von nichteinheitlichen, getrennten Leistungen ausgegangen werden, die evtl. einzeln einen Steuerermäßigungstatbestand erfüllen könnten.

Da der Urteilsfall auf Würdigung der Umstände des Einzelfalls beruht, wurde eine Revision nicht zugelassen.

Henning Overkamp

Rechtsanwalt, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

henning.overkamp@bdo-concunia.de

4. IT

4.1. Neuauflage des Onlinezugangsgesetzes

Auf digitale Leistungen des Staates soll es erstmals einen Rechtsanspruch geben. Dieser soll ab 2029 gelten und zielt darauf, die Verwaltung bei einzelnen Antragsverfahren durch Klagen betroffener Bürger zur Digitalisierung zu zwingen - sollte der Staat bis dahin noch nicht die notwendigen Antragsverfahren online anbieten. Der Bundesrat hat am 14. Juni 2024 dem Gesetz zur Änderung des Onlinezugangsgesetzes (OZG 2.0) zugestimmt, das kurz zuvor vom Bundestag beschlossen wurde.

Somit werden zahlreiche Dienstleistungen des Staates - wie Antrag zu staatlichen Unterstützungsleistungen zu digitalisieren - sieben Jahre nach dem ersten Versuch mit einer Neuauflage des Onlinezugangsgesetzes (OZG) auf eine digitale Plattform erfolgen. Die Neuauflage soll nun die digitale Wende bringen - und zwar möglichst vor Ablauf der Frist, nach der die Bürger den Gerichtsweg beschreiten können.

Der Fokus des neuen Gesetzes liegt dabei auf Open Source Anwendungen, verpflichtenden Standards für den Onlinezugang sowie der Einführung eines „Datenschutzcockpits“, mit denen die Bürger die Kontrolle über ihre Daten bekommen. Es soll im Rahmen der Registermodernisierung entstehen, also im Zuge der Digitalisierung und Vernetzung der Daten, die der Staat über seine Bürger speichert. Sie sollen zukünftig einsehen können, welche Daten Behörden von ihnen haben und austauschen. Einen großen Unterschied werde zudem die Abschaffung des Schriftformerfordernisses machen. Dadurch wird in vielen Fällen auf die Unterschrift verzichtet, die Anträge müssen also nicht mehr ausgedruckt werden und unterschrieben werden. So können behördliche Anliegen künftig häufiger als bisher elektronisch erledigt werden.

Andreas Jürgens

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Geschäftsführer

Tel.: +49 0251 322015 0

andreas.juergens@bdo-concunia.de

5. IN EIGENER SACHE

5.1. Webtalk - Dienst(ags)besprechung

Unser Format „DIENST(AGS)BESPRECHUNG“ über aktuelle Entwicklungen bei öffentlichen Institutionen haben wir am 1. Oktober 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!

5.2. Seminare

[16.07.2024](#)

[Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der jPdöR - Aufbauseminar](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

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

Veranstaltungsort: Online

[17.07.2024](#)

[Tax Compliance für die öffentliche Hand](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

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

Veranstaltungsort: Online

[22.08.2024](#)

[Auffrischungsworkshop: Betriebswirtschaftliche Grundlagen](#)

Referent: WP/StB Dipl.-Ing. Andreas Jürgens

Anbieter: Studieninstitut Ruhr für kommunale Verwaltung GbR

Veranstaltungsort: Dortmund

[27.08.2024](#)

[Steuerrecht für Kammern und berufsständige Einrichtungen](#)

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Kommunales Bildungswerk e. V.

Veranstaltungsort: Berlin oder Online (Zoom)

[28.08.2024](#)

[Nachhaltigkeit managen und darüber berichten](#)

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe (stiwl)

Veranstaltungsort: Münster

[31.08.2024](#)

[Vertretung der Gemeinde in Unternehmen oder Einrichtungen - § 113 GO NRW](#)

Referentin: Frau Rebecca Gockeln

Anbieter: Studieninstitut für kommunale Verwaltung Aachen

Veranstaltungsort: Online

03.09.2024

Kommune als Schuldner der Umsatzsteuer

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e.V.

Veranstaltungsort: Hannover

04.09.2024

Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht der jPdöR - Aufbauseminar

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Niedersächsisches Studieninstitut für kommunale Verwaltung e.V.

Veranstaltungsort: Hannover

07.09.2024

Vertretung der Gemeinde in Unternehmen oder Einrichtungen - § 113 GO NRW

Referent: Herr WP/StB Andreas Jürgens

Anbieter: Studieninstitut für kommunale Verwaltung Aachen

Veranstaltungsort: Online

11.09.2024

Herstellungskosten und Erhaltungsaufwand richtig abgrenzen, Auswirkungen des Komponentenansatzes auf die Abgrenzung

Referent: Herr Gregor Mikolajczak

Anbieter: Studieninstitut für kommunale Verwaltung Aachen

Veranstaltungsort: Studieninstitut Aachen

12.09.2024

Gebührenkalkulation Grundlagenseminar

Referent: Herr Gregor Mikolajczak

Anbieter: Studieninstitut für kommunale Verwaltung Aachen

Veranstaltungsort: Studieninstitut Aachen

13.09.2024

Die Kalkulation von Rettungsdienstgebühren

Referent: Herr Gregor Mikolajczak

Anbieter: Studieninstitut für kommunale Verwaltung Aachen

Veranstaltungsort: Studieninstitut Aachen

18.11.2024

13. Steuerkongress für die Besteuerung der öffentlichen Hand

Referent: Herr StB Christian Trost

Anbieter: Studieninstitut Westfalen-Lippe (stiwl)

Veranstaltungsort: Münster

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: Andreas Engelhardt

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

Herausgeber

BDO Concunia GmbH

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Scharnhorststraße 2

48151 Münster

Tel. +49 251 322015-0

info@bdo-concunia.de

www.bdo-concunia.de

Pflichtangaben nach DL-InfoV

Zuständige Aufsichtsbehörde und zugleich zuständige Kammer für unsere Berufsträger ist die Wirtschaftsprüferkammer, Rauchstr. 26, 10787 Berlin. Die Geschäftsführer und Mitarbeiter der Concunia GmbH führen die gesetzlichen Berufsbezeichnungen „Wirtschaftsprüfer“, „Steuerberater“. Sämtliche Berufsbezeichnungen sind in der Bundesrepublik Deutschland verliehen worden. Es besteht eine Berufshaftpflichtversicherung in dem nach § 323 Abs. 2 S. 1 HGB bezeichneten Umfang bei der Versicherungsstelle Wiesbaden, Dotzheimer Str. 23, 65185 Wiesbaden. Weitere Angaben unter www.bdo-concunia.de.

[Zurück zum Inhaltsverzeichnis](#)