Besteuerung von Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts auf dem neuesten Stand

Arbeits- und Orientierungshilfe für die Praxis

(Materialsammlung zwischen 21. Oktober 2022 und 30. Juni 2025 – Umfang: 267 Seiten)

Überblick:

A. Informationen aus Verbänden sowie andere relevante Veröffentlichungen

B. Diskussionsstand des BMF (17.09.2024)

C. Relevante Rechtsprechung und Kommentare

D. Wichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften

E. Praxisrelevante Schulungsunterlagen

HERAUSGEBER:

Diplom-Kaufmann Uwe Baldauf
- Beratender Betriebswirt der öffentlichen Hand –

Hindenburgdamm 4b – 12203 Berlin
Tel./Fax: (030) 833 07 28 – Online: www.kommunsende

STATUS QUO ZUM 30. JUNI 2025

Nach der Veröffentlichung des Kommun§ense-Arbeitsordners zur „Besteuerung von Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts (d. ö. R.) auf dem neuesten Stand" am 20. Oktober 2022 sind vom Europäischen Gerichtshofs (EuGH) und vom Bundesfinanzhof (BFH) **fundamentale Entscheidungen** verkündet worden, die sich unmittelbar auf die Besteuerung gemeindlich betriebener Kurbetriebe auswirken werden. Darin wurde vor allem die grundlegende Voraussetzung eines Leistungsaustauschs sowie der essenzielle Themenbereich der Feststellung der Unternehmereigenschaft und die daraus resultierenden Vorsteuerabzüge behandelt.

Für die steuerliche Einordnung kurspezifischer Leistungen sind auf dieser Grundlage nunmehr die nachfolgenden **wesentlichen Fragestellungen** zu prüfen:

- Wird die Zugänglichkeit von Kureinrichtungen des Leistungsträgers auch für die Allgemeinheit unentgeltlich ermöglicht?
- Wird die Bereitstellung der Infrastruktur eines Kurbetriebs davon abhängig gemacht, dass eine käuflich erworbene Kurkarte vorgelegt und deren Gültigkeit kontrolliert werden muss?

► Rechtsprechung des EuGH

Mit weitreichenden Konsequenzen für die Beurteilung der Vorsteuerabzugsberechtigung von Kurgemeinden in ganz Deutschland ist die Entscheidung des **EuGH vom 13. Juli 2023**[1] verbunden. Darin hat der Gerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass die Bereitstellung von Kureinrichtungen durch eine Gemeinde keine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne von Artikel 2 Abs. 1 Buchstabe c MwStSystRL darstellt, wenn die gemeindliche Trägerkörperschaft von Besuchern, die sich in der Gemeinde aufhalten, aufgrund einer kommunalen Satzung eine Kurtaxe in Höhe eines bestimmten Betrags pro Aufenthaltstag erhebt. Außerdem wurde konstatiert, dass die Verpflichtung zur Entrichtung einer Kurabgabe nicht an die Nutzung dieser Einrichtungen, sondern an den Aufenthalt im Gemeindegebiet geknüpft ist. Darüber hinaus wurde festgestellt, dass diese Kureinrichtungen für jedermann (z. B. für nicht kurtaxenpflichtige Einwohner oder für andere Personen) frei zugänglich sind. Nach Ansicht des EuGH fehlt es im vorliegenden Streitfall an einem Zusammenhang zwischen Leistung (Eintrittsberechtigung zu Kureinrichtungen) und der Zahlung der Kurtaxe. **Eine Entgeltlichkeit der Leistungen wurde somit ausgeschlossen.**

Mit diesem EuGH-Urteil werden die nationalen Vorschriften und die entsprechende Auffassung der Finanzverwaltung elementar in Frage gestellt, die bislang zweifelsfrei von einer Umsatzsteuerpflicht der Kurtaxe ausgingen. Der nationale Gesetzgeber und das Bundesfinanzministerium (BMF) werden zu klären haben, wie die Entscheidung des EuGH umzusetzen ist.

► Rechtsprechung des BFH

Zur Feststellung der Unternehmereigenschaft und zum Vorsteuerabzug aus der Anschaffung oder Herstellung gemeindlicher Kureinrichtungen wurden vom BFH am 28.

[1] EuGH v. 13.7.2023, C-344/22 „Gemeinde A" – MwStR 2023 S. 728, m. Anm. Sterzinger.

März 2024 zwei bedeutsame Urteile zugleich veröffentlicht. Es war eine kluge Vorgehensweise der Münchner Bundesrichter beide Urteile zusammen zu veröffentlichen, da die Entscheidungen zu unterschiedlichen Ergebnissen führen.

Die von BFH behandelten Fälle unterscheiden sich wie folgt:[2]

- Bei dem Urteil des **BFH vom 18. Oktober 2023**[3] handelt es sich um das Folgeurteil zur EuGH-Entscheidung vom 13. Juli 2023, in dem der Gerichtshof zur Vorlagefrage des BFH entschieden hat, dass kein umsatzsteuerlich relevanter und zum Vorsteuerabzug berechtigender Ausgangsumsatz einer Gemeinde gegeben ist, wenn diese eine Kurtaxe für die Zurverfügungstellung von Kureinrichtungen erhebt, die für jedermann frei und unentgeltlich zugänglich sind. Mit dem Urteil setzt der BFH die vom EuGH vorgegebene Auslegung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie um.
- Die besondere umsatzsteuerliche Konstellation des Verfahrens XI R 21/23 traf dagegen in der Entscheidung des **BFH vom 6. Dezember 2023**[4] nicht zu. Hier wurden Kureinrichtungen gegen die Entrichtung einer Kurtaxe überlassen, die nicht für jedermann frei zugänglich waren. Einheimische brauchten wohl keine Kurtaxe zahlen, sie mussten aber bei einer eventuellen Kontrolle einen Berechtigungsschein vorzeigen, der sie als Einwohner (mit Erstwohnsitz in der Gemeinde) legitimierte. Konnten sie sich nicht ausweisen, mussten sie eine Kurtaxe als Tagesgast zahlen. Damit lag eine Verknüpfung zwischen Leistung (Eintrittsberechtigung) und Kurtaxe vor, weshalb die Gemeinde insoweit als Unternehmer anzusehen war. Der BFH akzeptierte sogar, dass ein Wettbewerb zwischen mehreren Kurgemeinden in räumlicher Inselnähe vorlag. Außerdem wurde von den Münchner Bundesrichtern betont, dass das Verhalten der Kurgemeinden unabhängig vom wirtschaftlichen Ergebnis für eine wirtschaftliche Tätigkeit spräche, wenn sie sich marktüblich verhalten.[5]

Zentrale Kernaussagen: Die beiden BFH-Urteile zeigen deutlich, dass Kurortgemeinden bei richtiger Ausgestaltung der Kurbeitragssatzung in Zukunft weiterhin den Vorsteuerabzug beanspruchen können. Ungelöst bleibt jedoch das Problem bei Nutzung der Kureinrichtungen durch die örtlichen Einwohner. Der BFH verweigerte insoweit den Vorsteuerabzug, da die einheimische Bevölkerung die Kureinrichtungen unentgeltlich nutzen konnte.[6]

In der für das Körperschaftsteuerrecht ergangenen Entscheidung des **BFH vom 18. April 2024**[7] wurde die bei gemeindlichen Kurbetrieben zur Annahme eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) erforderliche Einnahmeerzielungsabsicht i. S. des § 4 Abs. 1 Satz 1 KStG infrage gestellt. Darin kündigte der V. Senat des BFH seine Absicht an, den BgA-Status bei Kureinrichtungen unter Einbeziehung umsatzsteuerrechtlicher Aspekte neu justieren zu wollen. Der BFH lässt also Ambitionen erkennen, dass trotz der naturgemäß fehlenden Bindungswirkung der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung für das Körper-

[2] Vgl. Reiß, in: BeckOK UStG (Stand: 30.6.2025), § 2b, Rz. 79.1 + 79.2.
[3] BFH v. 18.10.2023, XI R 21/23 (XI R 30/19) – BFH/NV 2024, S. 609.
[4] BFH v. 6.12.2023, XI R 33/21 - BFH/NV 2024, S. 615.
[5] Vgl. Treiber - DStR 2024, S. 760.
[6] Vgl. Leonard - Udd 7/2024, S. 4.
[7] BFH v. 18.4.2024, V R 50/20 – BStBl. II 2024, S. 693.

schaftsteuerrecht hier gleichwohl eine dem Umsatzsteuerrecht entsprechende Parallelbetrachtung vorgenommen werden könnte. Zwar sei die körperschaftsteuerrechtliche Einordnung grundsätzlich unabhängig vom Umsatzsteuerrecht vorzunehmen, jedoch könnte es an einer Einnahmeerzielungsabsicht fehlen, wenn Betriebseinrichtungen kostenlos der Allgemeinheit zugänglich gemacht werden.[8]

Wichtiger Hinweis! Die Entscheidung ist insoweit bemerkenswert, als dass der seit jeher für Umsatzsteuer zuständige V. Senat des BFH erst seit kurzem für Körperschaftsteuerfragen der öffentlichen Hand zuständig wurde. Der Streitfall zeigt, dass aus der Perspektive dieses Senats künftig einige Fragen des Körperschaftsteuerrechts aus einem anderen, umsatzsteuerlichen Blickwinkel betrachtet werden könnte.

Notwendiger 2. Rechtsgang: Der BFH hat nicht durchentscheiden können, weil die Feststellungen der Vorinstanz[9] keine Beurteilung ermöglicht haben, ob und in welchem Umfang die Klägerin mit einem BgA eine auf Einnahmeerzielung gerichtete Tätigkeit ausgeübt hat. Das Finanzgericht wird u. a. auch der Frage nachgehen müssen, woraus sich eine Einnahmeerzielungsabsicht bei dem öffentlichen Verkehr gewidmeten Flächen, die von der Öffentlichkeit auch kostenlos genutzt werden, ergeben soll.[10]

► Finanzverwaltung

Die Thematik der „Unternehmereigenschaft und des Vorsteuerabzugs von Kurortgemeinden" auf der Grundlage der jüngsten Rechtsprechung des EuGH und BFH wird bereits seit längerem auf **Bund/Länder-Ebene** der Finanzverwaltung erörtert, ohne das bislang nennenswerte Ergebnisse erzielt wurden. So auch geschehen in der durchgeführten Sitzung der Referatsleiter/-innen Umsatzsteuer vom 3. bis 5. Juni 2025 (USt III/25). In trauter Gesprächsrunde fand wiederum nur ein gepflegter Meinungsaustausch statt.

Das Bundesfinanzministerium bekundet aber die Absicht, alsbald den **Entwurf eines klärenden BMF-Schreibens** zu konzipieren, der den Ländern zur Stellungnahme vorgelegt werden soll und eventuell im **September 2025** final besprochen werden könnte. Die endgültige Fassung wird dann zur Verbandsanhörung weitergeleitet. Eine Neuregelung soll möglicherweise ab dem **1. Januar 2027** gelten.

Um der interessierten Leserschaft einen topaktuellen Überblick zu verschaffen, wurden in dem **aktualisierten Steuerratgeber für Kureinrichtungen d. ö. R.** alle relevanten Entscheidungen nebst den Kommentierungen zwischen dem 21. Oktober 2022 und dem 30. Juni 2025 aufgenommen und um unverzichtbare Publikationen aus der Fachliteratur ergänzt. Daneben wird der gedankliche Entwicklungsstand und die zu erwartenden Zielvorstellungen der Finanzverwaltung angesprochen. Außerdem wurden substanzielle Aktivitäten der Interessensvertretung der Kur- und Bäderbetriebe mit aufgeführt. Diese **zwischenzeitliche Orientierungs- und Handlungshilfe** wird gewiss vielen gemeindlichen Kureinrichtungen und deren Beratern bei der gestalterischen Entscheidungsfindung steuerstrategisch weiterhelfen können.

---

[8] Vgl. Wäger - DStR 2024, S. 1754 und Wäger - BFH/PR 2024, S. 290.
[9] FG Niedersachsen v. 20.3.2020, 6 K 18/17 – EFG 2020, S. 1870, m. Anm. Rode.
[10] Vgl. Heidner - StBp 1/2025, S. 36.

Inhaltsübersicht:	Seite:

A. Informationen aus den Verbänden sowie andere relevante Veröffentlichungen

1. Interessenvertretung der Kur- und Bäderbetriebe (2025): „Ausarbeitung einer möglichen Grundkonzeption für ein BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Kurtaxe und zum Vorsteuerabzug von Kurgemeinden" — 8
2. BDO-Zusammenfassung (August 2024): „Darstellung zum Bedürfnis der Kurgemeinden in Deutschland nach Rechtssicherheit in der Anwendung der Umsatzsteuer" — 11
3. Deutscher Heilbäderverband vom 15.08.2024: „Schreiben an das BMF – Bitte um Anhörung zur Umsatzsteuerbarkeit der Kurtaxe im Vorfeld der Bund/Länder-Abstimmung im September 2024" — 12
4. Stellungnahme des Deutschen Heilbäderverbands (Januar 2024): „Vorsteuerabzugsberechtigung für Deutsche Heilbäder und Kurorte muss bestehen bleiben" — 14

B. Diskussionsstand des BMF (17.09.2024)

Rechtsauffassung des BMF - Schreiben vom 17.09.2024 an die obersten Finanzbehörden der Länder: „Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug von Kurortgemeinden" — 17

C. Relevante Rechtsprechung und Kommentare

1. Europäischer Gerichtshof (EuGH)

- EuGH-Urteil vom 13.07.2023 (C-344/22 „Gemeinda A" – DStRE 2023 S. 1017): „Vorsteuerabzug bei gemeindlichen Kureinrichtungen" — 21
  - ▶ Anmerkung: RA/FAfStR Gianna Burret (GW 2023 S. 83) — 30
  - ▶ Anmerkung: Prof. Dr. Thomas Küffner (UR 2023 S. 650) — 34
  - ▶ Erste Einordnung: MinR Dr. Christian Sterzinger (MwStR 2023 S. 731) — 36

2. Bundesfinanzhof (BFH)

- BFH-Urteil vom 18.04.2024 (V R 50/20 – BStBl. II 2024 S. 693): „Betrieb gewerblicher Art (BgA) gemäß § 4 Abs. 1 KStG – Einnahmeerzielungsabsicht eines Kurbetriebs" — 38
  - ▶ Anmerkung: RiFG Dr. Tobias Bender (HFR 2024 S. 932) — 47
  - ▶ Anmerkung: RA/FAfSt Ludwig Görden (GmbH-StB 2024 S. 277) — 53
  - ▶ Anmerkung: RiBFH a. D. Dr. Hans-Herrman Heidner (StBp 2025 S. 33) — 56
  - ▶ Kommentar: VorsRiBFH Dr. Christoph Wäger (BFH/PR 2024 S. 290) — 60
- BFH-Urteil vom 06.12.2023 (XI R 33/21 – HFR 2024 S. 564): „Steuerbare Umsätze – Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Kurgemeinde" — 62
  - ▶ Anmerkung: RA/StB Dr. Mirko Wolfgang Brill (NWB 2024 S 969) — 68
  - ▶ Praxishinweis: StB Dr. Christian Korn (DStRK 2024 S. 124) — 71
  - ▶ Anmerkung: Prof. Dr. Thomas Küffner (UR 2024 S. 304) — 72

▶ Bewertung: RiBFH a.D. Dr. Axel Leonard (Udd 7/2024 S. 4)	73
▶ Anmerkung: MinR Dr. Christian Sterzinger (UR 2024 S. 305)	76
▶ Kommentar: RiBFH Andreas Treiber (BFH/PR 2024 S. 195)	80
▶ Erste Einordnung: MinDir a.D. Werner Widmann (MwStR 2024 S. 195)	82
- BFH-Urteil vom 18.10.2023 (XI R 21/23 / XI R 13/19 – MwStR 2024 S. 450): „EuGH-Nachfolgeentscheidung zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen“	86
▶ Anmerkung: RA/StB Dr. Mirko Wolfgang Brill (NWB 2024 S 968)	92
▶ Anmerkung: RiBFH a. D. Dr. Hans-Herrman Heidner (StBp 2024 S. 214)	95
▶ Bewertung: RiBFH a.D. Dr. Axel Leonard (Udd 7/2024 S. 2)	98
▶ Kommentar: RiBFH Andreas Treiber (BFH/PR 2024 S. 194)	101
- BFH-Urteil vom 06.12.2023 (XI R 33/21 – HFR 2024 S. 564) + BFH-Urteil vom 18.10.2023 (XI R 21/23 / XI R 13/19 – MwStR 2024 S. 450)	
▶ Anmerkung: Prof. Dr. Thomas Küffner (GW 2024 S. 143)	102
▶ Kommentar: RiBFH Andreas Treiber (DStR 2024 S. 760)	104
Relevanter Einschub	
- BFH-Urteil vom 20.10.2021 (XI R 10/21): „Zum Vorsteuerabzug einer Gemeinde im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit“	105
▶ Anmerkung: Prof. Dr. Thomas Küffner (UR 2022 S. 307)	111
▶ Kommentar: RA i.R. Udo Eversloh (jurisPR-SteuerR 27/2022 Anm 3)	113
▶ Anmerkung: Prof. Thomas Maier -RA/StB- (Hochschule Kehl)	116
▶ Anmerkung: StB Dr. Martin Strahl (NWB 2022 S. 813)	121
▶ Kommentar: RA Dr. Jochen Tillmanns (DStRK 2022 S. 126)	125
▶ Kommentar: RiBFH Andreas Treiber (BFH/PR 2022 S. 182)	127
▶ Kommentar: Dipl.-Finw. Ralf Walkenhorst (Udd 6/2022 S. 2)	130
▶ Erste Einordnung: MinDir a.D. Werner Widmann (MwStR 2022 S. 397)	135
D. Wichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften	
1. Lampert: „Aktuelle Entwicklungen der Umsatzbesteuerung von Kurgemeinden“ (NdsVBl 11/2024 S. 331)	138
2. Erdbrügger: „Mit der Kurkarte zum Vorsteuerabzug“ (npoR VI/2024 S. 283)	143
3. Schiffers: „BgA – Einnahmeerzielungsabsicht bei Einrichtungen eines Kurbetriebs“ (DStZ 19/2024 S. 685)	151
4. Huschens: „Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen“ (UStB 5/2024 S. 125)	154
5. lj/ms: „Steuerbare Umsätze – Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Kurgemeinde“ (UVR 5/2024 S. 130)	156
6. Küffner: „Kurgemeinden können wieder auf den Vorsteuerabzug hoffen“ (KMLZ-Newsletter 11/2024)	159
7. Gehm: „Vorsteuerabzug bei öffentlicher Infrastruktur – Kurtaxe und öffentlich-rechtliche Vereinbarung“ (Udd 3/2023 S. 21)	161
8. lj/ms: „Umsatzsteuerbarkeit einer kommunalen Kurtaxe“ (UVR 9/2023 S. 264)	165

9. Huschens: „Bereitstellung von Kureinrichtungen durch eine Gemeinde keine Dienstleistung gegen Entgelt" (UStB 8/2023 S. 238)	167
10. Walkenhorst: „Kurtaxe einer Gemeinde" (Udd 14/2023 S. 2)	170
11. Küffner: „EuGH – Kurtaxen unterliegen nicht mehr der Umsatzsteuer" (KMLZ 33/2023)	173
E. Praxisrelevantes Schulungsmaterial	
PP-Präsentation am 17. November 2022 in Bad Sassendorf:	175
„Paradigmenwechsel bei der umsatzsteuerlichen Behandlung von Kur- und Bäderbetrieben" (Analyse der aktuellen Rechtsentwicklung und deren Folgen für die kommunalen Haushalte) Fachreferent: RA/StB/FAfStR Dr. Thorsten Boos – Umfang: 93 Seiten)	