Besteuerung von Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts auf dem neuesten Stand

ARBEITSORDNER

(Stand: 20. Oktober 2022 – Umfang: 424 Seiten)



Überblick:

- A. Informationen aus Verbänden und Organisationen sowie andere relevante Veröffentlichungen
- B. Anweisungen aus den Finanzverwaltungen
- C. Rechtsprechung, Kommentare und anhängige Verfahren
- D. Wichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften
- E. Material aus dem Kommun§ense-Schulungszentrum

Recherchiert und erstellt von:

Diplom-Kaufmann Uwe Baldauf (Berlin)

- Beratender Betriebswirt der öffentlichen Hand -

Hindenburgdamm 4b – 12203 Berlin

Tel./Fax: (030) 833 07 28 - Online: <u>www.kommunsende</u>

EINLEITENDE BEMERKUNGEN

Der **Arbeitsordner** zur "Besteuerung von Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts auf dem neuesten Stand" ist vor dem Hintergrund konzipiert worden, dass mit dem umsatzsteuerlichen Systemwechsel der Besteuerung der öffentlichen Hand durch die Neueinführung des § 2b UStG eine tiefgreifende Zäsur vollzogen wurde, die von einer Übergangsregelung gemäß § 27 Abs. 22+22a UStG begleitet wird.

Mit der Neuregelung in § 2b Abs. 1 UStG ging es dem **Gesetzgeber** bei der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand vor allem um die Beendigung der unionswidrigen Anknüpfung an die körperschafsteuerrechtlichen Kriterien des § 4 KStG in Verbindung mit der alten Fassung des § 2 Abs. 3 UStG und damit einhergehend um die Übernahme des wettbewerbsorientierten Artikels 13 Abs. 1 MwStSystRL durch § 2b Abs. 1 UStG. Dadurch wird die Möglichkeit einer **richtlinienkonformen Auslegung** nach Maßgabe der EuGH-Rechtsprechung eröffnet.

Für die **Bestimmung der Unternehmereigenschaft** einer öffentlich-rechtlichen Trägerkörperschaft setzt sich nunmehr das rechtliche Fundament während einer Übergangsphase vom 1. Januar 2017 bis 31. Dezember 2022 wahlweise aus der Beibehaltung des alten körperschaftsteuerorientierten Besteuerungsrechts oder der Anwendung des neuen Besteuerungsverfahrens nach § 2b UStG in Verbindung mit § 2 Abs. 1 UStG zusammen.

Im Zusammenhang mit der **Umsatzbesteuerung von Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts** ergeben sich daraus für die gegenwärtige und zukünftige kommunalen Umsatzsteuerpraxis regelmäßig Schwierigkeiten in Bezug auf die Klärung folgender Fragenstellungen:

- ✓ Liegt eine <u>wirtschaftliche Betätigung</u> bzw. eine <u>Unternehmereigenschaft</u> der öffentlich-rechtlichen Einrichtung vor?
- ✓ Ist von einer <u>Markt- bzw. Wettbewerbsrelevanz</u> der angebotenen kurbetrieblichen Leistungen auszugehen?
- ✓ Welche Tätigkeiten und Wirtschaftsgüter sind dem <u>unternehmerischen Sektor eines Kurbetriebs zuzurechnen</u> und welche nicht?

Die grundlegenden Probleme bei der Abgrenzung des steuerbaren unternehmerischen Tätigkeitsbereichs resultieren auch besonders daraus, dass weder auf eine gesetzliche noch auf eine durch die Rechtsprechung vorgegebene **Definition des "Kurbetriebs"** zurückgegriffen werden kann.

Im Wesentlichen versuchen die Gemeinden möglichst viele Kostenkomponenten in den unternehmerischen (wirtschaftlichen) Tätigkeitsbereich "Kurbetrieb" zu verlagern, um durch eine Zuordnung umsatzsteuerbelasteter Gegenstände und Dienstleistungen in die Unternehmenssphäre des gemeindlichen Kurbetriebs zum Vorsteuerabzug zu gelangen.

In der täglichen kommunalen Steuerpraxis werden kurbetriebliche Einrichtungen mit diffizilen umsatzsteuerrechtlichen Forderungen und Begrifflichkeiten konfrontiert, wie z. B. der Nachweis eines direkten und unmittelbaren bzw. mittelbaren Zusammenhangs zwischen Eingangs- und Ausgangsleistungen hinsichtlich des Vorsteuerabzugs. Außerdem werden von der Finanzverwaltung und einigen Finanzgerichten willkürliche "Abgrenzungen der Tätigkeitssphären" vorgenommen und "neuartige Wettbewerbstheorien" aufgestellt, um das Vorsteuerabzugspotenzial bei Investitionen in die kurbetriebliche Infrastruktur zu eliminieren bzw. nur noch teilweise zum Abzug zuzulassen.

Mit der aktuellen Arbeits- und Orientierungshilfe können unsachgemäße Angriffe auf Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts insbesondere bezogen auf die Anerkennung der Unternehmereigenschaft abgewehrt und angekündigte Vorsteuerkürzungen wirksam verhindert werden. Im Rahmen eines möglichen Rechtsbehelfsverfahrens verfügen Nutzer/-innen des Arbeitsordners regelmäßig über vorzügliche Informationsgrundlagen, aus denen durchschlagskräftige Argumente konzipiert werden können.

Aktueller Hinweis!

Der BFH hat mit dem Vorlagebeschluss vom 15. Dezember 2021 (XI R 30/19 – BStBl. II 2022 S. 577) ein **Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH** gerichtet. Die formulierten Fragen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- ▶ Liegt eine wirtschaftliche Tätigkeit einer Gemeinde vor, wenn sie für die Bereitstellung von Kureinrichtungen kraft öffentlich-rechtlicher Satzung eine Kurtaxe von Kurgästen erhebt, obwohl die Kureinrichtungen von Bürgern und anderen Gästen genauso kostenlos genutzt werden können?
- ► Führt die mögliche Behandlung einer Gemeinde als Nicht-Steuerpflichtige zu "größeren Wettbewerbsverzerrungen" im Sinne des Artikels 13 Abs. 1 UAbs. 2 MwStSystRL?

Die **Positionierung des EuGH** zu den Fragestellungen haben erhebliche Bedeutung für alle Kurgemeinden und somit auch für alle unter § 2b UStG fallenden Personen bzw. Organisationseinheiten. Sollte eine unternehmerische (wirtschaftliche) Betätigung festgestellt werden und würden größere Wettbewerbsverzerrungen drohen, müsste der Vorsteuerabzug unter Berücksichtigung der neueren Rechtsprechung des EuGH neu geprüft werden.

Das Verfahren wird beim EuGH unter dem **Aktenzeichen C-344/22** geführt und wird mit Spannung erwartet.

Wichtiger Hinweis: Die Bezieher des Arbeitsordners "Besteuerung von Kureinrichtungen des öffentlichen Rechts" (Stand 29.11.2021 – Umfang: 274 Seiten) erhalten die aktualisierte und erweiterte Fassung 10/2022 zum halben Preis.

		InhaltsübersIcht:	Seite
A.		formationen aus den Verbänden und Organisationen sowie an- ere relevante Veröffentlichungen	
	1.	BMF-Antwortschreiben vom 20.06.2022 an den Deutschen Heilbäderverband (→ Schreiben vom 15.05.2022)	8
	2.	Schreiben des Deutscher Heilbäderverband an das Bundesfinanzministerium vom 15.05.2022: "Aufhebung bzw. hilfsweise Aussetzung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) hinsichtlich des Vorsteuerabzuges der Heilbäder und Kurorte für die Errichtung und Unterhaltung von öffentlichen Kureinrichtungen"	10
	3.	Samberger Nachrichten vom 06.04.2022: "Bayerns Heilbäder und Kurorte fordern Reform der Umsatzsteuer"	15
	4.	<u>Bayerische Staatsregierung, Pressemitteilung vom 07.03.2022</u> : "Rückwirkende Umsatzsteuer für Kurorte und Heilbäder"	16
	5.	Bayerischer Gemeindetag, Rundschreiben vom 21.12.2021: "Wichtige Informationen zur Umsatzbesteuerung der Kur- und Erholungsorte"	18
	6.	<u>FinMin MecklenbVorp. vom 11.11.2021</u> : "Vorsteuerabzug einer Kurortgemeinde aus den Kosten für die Errichtung und Unterhaltung von öffentlichen Kureinrichtungen – Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 18. Januar 2021 (BStBl. I 2021 S.121)"	20
	7.	<u>FinMin Bayern vom 23.09.2021</u> : "Anlehnende Haltung der Finanzministerkonferenz zu sinnvoller Übergangsregelung für Kurorte"	22
	8.	<u>FinMin MecklenbVorp. vom 11.02.2021:</u> "Vorsteuerabzug einer Kurge-Meinde aus den Kosten für die Errichtung und Unterhaltung von öffentlichen Kureinrichtungen"	23
В.	An	weisungen aus der Finanzverwaltung	
	1.	BMF-Schreiben vom 25.05.2022: "Vorsteuerabzug einer Kurortgemeinde aus den Kosten für die Errichtung und Unterhaltung von öffentlichen Kureinrichtungen – Änderung der Anwendungsregelungen"	25
	2.	LfSt Bayern vom 15.12.2021: "Vorsteuerabzug von Kurortgemeinden"	26
	3.	BMF-Schreiben vom 18.01.2021: "Vorsteuerabzug einer Kurortgemeinde aus den Kosten für die Errichtung und Unterhaltung von öffentlichen Kureinrichtungen"	28
	4.	OFD Frankfurt/M. vom 11.07.2014: "Betrieb gewerblicher Art - Erhebung der Kurtaxe"	30
	5.	BMF-Schreiben vom 02.08.2011: "Ermäßigter Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG für Leistungen aus der Bereitstellung von Kureinrichtungen"	31

C. Rechtsprechung, Kommentare und anhängige Verfahren	
1. Europäischer Gerichtshof (EuGH)	
 EuGH-Urteil vom 16.09.2020 (C-528/19 "Mitteldeutsche Hartsteidustrie"): "Ausbau zu einer Gemeinde gehörenden Straße …" ► Anmerkungen Küffner. 	
 EuGH-Urteil vom 14.09.2017 (C-132/16 "Iberdrola"): "Vorsteuera für der Allgemeinheit zugutekommende Infrastrukturausgaben Immobilieninvestors"▶ erste Einordnung: Totsche/Holota. 	
 EuGH-Urteil vom 22.10.2015 (C-126/14 "Sveda"): "Vorsteuerabz Erstellung eines kostenfrei von der Öffentlichkeit nutzbaren Fre weges" ➤ mit Anmerkung Küffner. 	
2. Bundesfinanzhof (BFH)	
- <u>BFH-Beschluss vom 15.12.2021</u> (XI R 13/19 – BStBl. II 2022 S. 57 "EuGH-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen"	7): 56
► Anmerkung: Brill	67
 BFH-Urteil vom 16.12.2020 (XI R 26/20 < XI R 28/17>): "Zum Vorabzug und zur unentgeltlichen Zuwendung" → Nachfolgeentsc zum EuGH-Urteil vom 16.09.2020 (C-528/19 "Mitteldeutsche Halndustrie") ➤ mit Anmerkung Küffner. 	heidung (
 BFH-Urteil vom 03.08.2017 (V R 62/16): "Vorsteuerabzug bei ge ter Nutzung eines Marktplatzes" 	misch- 77
erste Einordnung: RustKommentar: WägerKommentar: Eversloh	84 92 94
 BFH-Urteil vom 26.04.1990 (V R 166/84): "Ein Kurort kann Spazie Wanderwege, die durch Widmung die Eigenschaft als öffentlich erhalten habe, nicht seinem unternehmerischen Bereich zuordne 	e Straße
 BFH-Urteil von 18.08.1988 (V R 18/83): "Eine Gemeinde kann Pagen ihrem unternehmerischen Bereich zuordnen (§ 15 Abs. 1 US Kurbetrieb als Betrieb gewerblicher Art / Die (Mit)Benutzung so Anlagen durch Nicht-Kurgäste führt nicht zu Verwendungseige brauch der Gemeinde" 	StG) – lcher
- <u>BFH-Urteil vom 01.10.1981 (V R 34/76</u>): "Kur- und Bäderverwalt: Betriebe gewerblicher Art …"	ung sind 105
3. Finanzgerichte (FG)	
 FG SchlesHolst., Urteil vom 29.09.2021 (4 K 118/18): "Kom Kurbetrieb – Aufteilung einer Vorsteuer aus Leistungsbezügen, wohl einer wirtschaftlichen als auch einer nichtwirtschaftlichen Tädes Unternehmers dienen" ► Rev. eingelegt (Az. des BFH: XI R 3 	die so- itigkeit

		- <u>FG Niedersachsen, Urteil vom 20.03.2020 (6 K 18/17):</u> "Kurbetrieb als Betrieb gewerblicher Art i. S. v. § 4 Abs. 1 S. 1 KStG", mit Anmerkung Rode ► Rev. eingelegt (Az. des BFH: I R 19/20)	119
		- <u>FG RheinlPfalz, Urteil vom 10.01.2019 (6 K 2360/17):</u> "Vorsteuerabzug aus den Kosten für die Errichtung und Gestaltung eines Marktplatzes einer Kurortgemeinde" (2. Rechtsgang)	127
		- <u>FG Baden-Württbg., Urteil vom 18.10.2018 (1 K 1458/18):</u> "Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Kurgemeinde – Der Betrieb von Kureinrichtungen gg. eine Kurtaxe stellt keine unternehmerische Tätigkeit dar" ► NZB eingelegt (Az. des BFH: XI B 110/18) ► Auf die Beschwerde wegen Nichtzulassung der Revision hat der BFH den Einspruch zugelassen. Das Revisionsverfahren wird unter dem Az. XI R 30/19 geführt.	136
		- <u>FG MecklVorp., Urteil vom 16.08.2018 (2 K 188/15)</u> : "Vorsteuerabzug aus den Baumaßnahmen zur Herstellung von Strandzugängen"	153
		- <u>FG MecklVorp., Urteil vom 21.06.2017 (1 K 183/13</u>): "Vorsteuerabzug für Bauleistungen zur Verbreiterung, Modernisierung und Verschönerung einer Strandpromenade und weiterer Flächen"	169
		- <u>FG RheinlPfalz, Urteil vom 09.06.2016 (6 K 1797/13):</u> "Vorsteuerabzug aus den Kosten für die Errichtung und Gestaltung eines Marktplatzes einer Kurortgemeinde", mit Anmerkung Humbert (1. Rechtsgang)	191
		- <u>FG München, Urteil vom 24.07.2013 -rkr- (3 K 3274/10):</u> "Kein Vorsteuer- abzug eines Kurorts für Kosten der Errichtung und Unterhaltung öffent-	194
		lich gewidmeter Wege"	
D.	w		
D.		lich gewidmeter Wege"	199
D.	1.	lich gewidmeter Wege" ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR	199 201
D.	1.	lich gewidmeter Wege" ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer	
D.	1.	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242)	201
D.	 1. 2. 3. 	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242) Axmann/Fietz: "Umdenken beim Vorsteuerabzug" (NWB 30/2022 S. 2124)	201
D.	 1. 2. 3. 4. 	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242) Axmann/Fietz: "Umdenken beim Vorsteuerabzug" (NWB 30/2022 S. 2124) Mann: "Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (Udd 13/2022 S. 2)	201 203 215
D.	 1. 2. 3. 4. 5. 	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242) Axmann/Fietz: "Umdenken beim Vorsteuerabzug" (NWB 30/2022 S. 2124) Mann: "Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (Udd 13/2022 S. 2) Sterzinger: "Vorsteuerabzu einer Kurortgemeinde" (Udd 12/2022 S. 15)	201 203 215 219
D.	 1. 2. 3. 4. 5. 6. 	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242) Axmann/Fietz: "Umdenken beim Vorsteuerabzug" (NWB 30/2022 S. 2124) Mann: "Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (Udd 13/2022 S. 2) Sterzinger: "Vorsteuerabzu einer Kurortgemeinde" (Udd 12/2022 S. 15) Burret: "Quo vadis Vorsteuerabzug der Kurbetriebe?" (VW 3/2022 S. 69) Burret: "Unternehmerisches Handels der Gemeinde im Rahmen ihrer Kur-	201 203 215 219 222
D.	 1. 2. 4. 6. 7. 8. 	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242) Axmann/Fietz: "Umdenken beim Vorsteuerabzug" (NWB 30/2022 S. 2124) Mann: "Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (Udd 13/2022 S. 2) Sterzinger: "Vorsteuerabzu einer Kurortgemeinde" (Udd 12/2022 S. 15) Burret: "Quo vadis Vorsteuerabzug der Kurbetriebe?" (VW 3/2022 S. 69) Burret: "Unternehmerisches Handels der Gemeinde im Rahmen ihrer Kurbetriebe" (UR 4/2022 S. 121) Boos/Baldauf: "Klarstellungen bei der Umsatzbesteuerung von Kurortge-	201 203 215 219 222 226
D.	 1. 2. 4. 6. 7. 8. 	ichtige Publikationen aus den Fachzeitschriften Treiber: "EU-Vorlage zum Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (BFH/PR 8/2022 S. 211) Heinrichshofen: "Vorlage an den EuGH – Unternehmereigenschaft einer Kureinrichtung auf dem Prüfstand" (UStB 8/2022 S. 242) Axmann/Fietz: "Umdenken beim Vorsteuerabzug" (NWB 30/2022 S. 2124) Mann: "Vorsteuerabzug bei Kureinrichtungen" (Udd 13/2022 S. 2) Sterzinger: "Vorsteuerabzu einer Kurortgemeinde" (Udd 12/2022 S. 15) Burret: "Quo vadis Vorsteuerabzug der Kurbetriebe?" (VW 3/2022 S. 69) Burret: "Unternehmerisches Handels der Gemeinde im Rahmen ihrer Kurbetriebe" (UR 4/2022 S. 121) Boos/Baldauf: "Klarstellungen bei der Umsatzbesteuerung von Kurortgemeinden" (DStZ 4/2022 S. 114) Vanheiden: "Vorsteuerabzug und unentgeltliche Wertabgabe" (Udd, 12/	201 203 215 219 222 226 232

	10. M. Kirchhoff: "Offenes BFH-Verfahren – Die Definition eines Betriebes gewerblicher Art `Kurbetrieb`" (VW 6/2021 S. 174)	256
	11. <u>Lampert:</u> "Der Gästebeitrag ("Kurtaxe") – Grundlagen, Beitragspflicht und umsatzsteuerrechtliche Entwicklungen" (NdsVBl. 6/2021 S. 165)	258
	12. <u>L'habitant</u> : "Kurabgaben (Kurtaxe), Fremdenverkehrsabgabe und Bettensteuer – Ertrag- und umsatzsteuerliche Behandlung von kommunalen Abgaben im Tourismusbereich" (NWB 10/2021 S. 695)	264
	13. <u>Kronawitter:</u> "Wie werden Kurbetriebe jetzt und künftig umsatzbesteuert? – Würdigung der neueren Rechtsprechung und des BMF-Schreibens" (VW 4/2021 S. 109)	274
	14. <u>Hidien/Menebröcker:</u> "Vorsteuerabzug abgabenfinanzierter öffentlicher Einrichtungen und Sachsen am Beispiel eines kommunalen Kurbetriebs" (UR 3/2021 S. 96)	278
	15. <u>Walkenhorst:</u> "Vorsteuerabzug einer Kurortgemeinde" (UStB 2/2021 S. 42)	284
	16. <u>Hidien/Menebröcker</u> : "Umsatzbesteuerung abgabenfinanzierter öffentlicher Einrichtungen und Sachsen" (MwStR 24/2020 S. 1043)	285
	17. <u>Jäckel/Schwarz</u> : "Aktuelle Entwicklungen zum Vorsteuerabzug der öffentlichen Hand – das "neue" Marktplatzurteil des BFH und seine Folgen" (DStR 10/2019 S. 473)	303
	18. <u>Gehm</u> : "Unternehmereigenschaft einer Kurgemeinde" (KStZ 3/2019 S. 41)	309
	19. <u>Kronawitter</u> : "Kurbetriebe als Nichtunternehmer i. S. d. § 2b UStG – Wegfall der Vorsteuerabzugsberechtigung" (VW 3/2019 S. 78)	311
	20. <u>Gehm</u> : "Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Kurgemeinde" (USt direkt digital, Nr. 2 vom 24.01.2021 S. 4 ff.)	315
Ε.	Material aus dem Kommun§ense-Schulungszentrum	
	PP-Präsentation zum WebSeminar am 23. Juni 2021 (Fachreferent: RA/StB/FAfStR Dr. Thorsten Boos – Umfang: 103 Seiten)	322