

FINANZWESEN DER GEMEINDEN

Band 12

Besteuerung von Kommunen

Von
Prof. Dr. Sabine Seibold-Freund

3., völlig neu bearbeitete und
wesentlich erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über dnb.ddb.de abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
ESV.info/978-3-503-24153-8

1. Auflage 2008
2. Auflage 2015
3. Auflage 2026

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-24153-8
eBook: ISBN: 978-3-503-24154-5

Alle Rechte vorbehalten.

© 2026 Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
Genthiner Straße 30 G, 10785 Berlin
info@ESVmedien.de, www.ESV.info

Die Nutzung für das Text und Data Mining ist ausschließlich dem
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG vorbehalten.
Der Verlag untersagt eine Vervielfältigung gemäß § 44b UrhG ausdrücklich.

Satz: PER MEDIEN & MARKETING GmbH, Braunschweig
Druck: Beltz Grafische Betriebe, Bad Langensalza

Vorwort zur 3. Auflage

Seit der Veröffentlichung der letzten Fassung dieses Überblickswerks haben sich viele Neuerungen im Bereich der Besteuerung kommunaler Einrichtungen ergeben. Schwerpunkte der Neuauflage sind insbesondere Dauerverlustgeschäfte und die Verlustverrechnung mittels Betrieben gewerblicher Art oder mittels einer kommunaler GmbH im Zuge der Spartenrechnung. Neuerungen ergaben sich auch mit der Grundsteuerreform 2025, die zu einem erheblichen Mehraufwand in der kommunalen Selbstverwaltung führten. Da kommunale Einrichtungen auch immer öfter mit privaten Anbietern in Konkurrenz stehen, ergeben sich vor allem im Umsatzsteuerrecht neue Herausforderungen für wirtschaftliche, aber auch nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im Zusammenhang mit § 2b UStG. Darüber hinaus wurden die zum 01.01.2026 in Kraft getretenen Neuregelungen im Zuge des Steueränderungsgesetzes 2025 berücksichtigt. Die Schwerpunkte dieses Artikelgesetzes betreffen die Besteuerung von kommunalen Einrichtungen insbesondere Steuersatzsenkungen bei der Umsatzsteuer sowie Regelungen im Gemeinnützigkeitsrecht.

Die Struktur und der Aufbau dieses Werkes haben sich als Leitfaden für einen straffen Überblick zur Besteuerung von Einrichtungen der öffentlichen Hand bewährt. Mit dieser Neuauflage wird auch weiterhin das Ziel verfolgt, durch praxisorientierte Sachverhalte mit Lösungshinweisen die vordringlichsten Fragen zu beantworten.

Nordhausen, im Februar 2026

Die Verfasserin

Vorwort zur 2. Auflage

Zentraler Adressat dieses Buches ist die Kommune im Kontext der öffentlichen Aufgabenerfüllung. Im Fokus stehen daneben Bund, Land, Gemeinde, Gemeindeverbände, Krankenkassen, Kreise, Kreisverbände, Zweckverbände, Hochschulen, Studentenwerke, Industrie- und Handelskammern, Handwerkskammern, Innungen, Anwalts-, Steuerberatungs-, Ärzte- und Landwirtschaftskammern, Landeszentral- und Bundesbank, Rundfunkanstalten, öffentlich-rechtliche Religionsgesellschaften.

Kommunale Einrichtungen und Unternehmen stehen seit längerem im Wandel und müssen sich zunehmend wirtschaftlichen Prinzipien und Zielrichtungen stellen. Nach der Privatisierungswelle und „Re-Kommunalisierung“ wird auch von einem Corporate Government gesprochen. Für die öffentliche Aufgabenerfüllung sind handels- und steuerrechtliche Regelungen zu beachten. Hierzu gehören Ertragsteuerfragen zum hoheitlichen Bereich, zur Vermögensverwaltung, zu wirtschaftlichen Tätigkeiten sowie auch der steuerbegünstigte (gemeinnützige) Bereich. Eine besondere Rolle nimmt die Umsatzsteuerpflicht der Kommunen ein. Da die Umsatzsteuer die Leistung an sich betrifft, ist die Kommune als Unternehmerin zugleich auch Steuerschuldnerin dieser Verkehrs- und Verbrauchsteuer. Der Staat nimmt alle Unternehmer in die Pflicht, die Umsatzsteuer selbst zu ermitteln, richtig auszuweisen, einzubehalten und fristgerecht an die Finanzverwaltung abzuführen. Daher werden Kommunen oft vor ungeahnte Liquiditätsprobleme gestellt, wenn die Leistungen nicht oder nicht zutreffend mit der Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Auch ist aktuell die Tendenz einer verstärkten Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand zu erkennen und insbesondere aus europäischen Gesichtspunkten von einer Neuregelung des Umsatzsteuerrechts für Kommunen auszugehen.

Die Struktur und der Aufbau dieses Werkes haben sich als Leitfaden für einen straffen Überblick bewährt; auch helfen übersichtliche und praxisorientierte Sachverhalte mit Lösungshinweisen die vordringlichsten Fragen zu beantworten. Daher wird an dieser Konstruktion auch in der zweiten Auflage festgehalten, wobei eine Erweiterung um aktuelle Aspekte erfolgte. Dazu gehören insbesondere der steuerliche Querverbund im Zusammenhang mit dauerhaft defizitären öffentlichen Bereichen, die Weitergabe von Gewinnen des Eigenbetriebes an den Trägerhaushalt und Gemeinnützigkeitsfragen nach den jüngsten Rechtsänderungen in der Abgabenordnung. Eine besondere Erweiterung wurde bei den Ausführungen zum Umsatzsteuerrecht vorgenommen, weil die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand zunehmend ausgeweitet wird. Die zweite Auflage basiert auf dem Rechtsstand 1. Juli 2015.

Nordhausen, im Juli 2015

Die Verfasserin

Vorwort zur 1. Auflage

Die Reform des kommunalen Haushaltsrechts, die Veränderung der steuer- und gesellschaftsrechtlichen Rahmenbedingungen beeinflussen die Pflichten, aber auch Rechte der Kommunen, ihre öffentlichen Aufgaben zu erfüllen. Diese reichen vom hoheitlichen Bereich (Abfallentsorgung), der bloßen Verwaltung von unbeweglichem Vermögen (verzinsliche Kapitalanlage) über die zahlreichen gemeinnützigen Aufgaben (Kindergärten, Altenheime, Theater, Museen, Schwimmbäder) bis zu erwerbswirtschaftlichen Tätigkeiten (Versorgungsunternehmen, öffentlicher Personen- und Nahverkehr). Dabei können die Kommunen weitgehend selbst entscheiden, ob diese Tätigkeiten im Rahmen eines Regiebetriebes, Eigenbetriebes, einer Anstalt des öffentlichen Rechts oder einer privatrechtlichen Rechtsform, wie Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Aktiengesellschaft oder Stiftung ausgeübt werden. Die Kommunen nehmen mit ihren öffentlichen Betrieben partiell am Wirtschaftsleben teil und stehen im Wettbewerb mit privatwirtschaftlichen Unternehmen. Die Ergebnisse ihrer Aktivitäten unterliegen nach dem steuerlichen Gleichbehandlungsgebot der Besteuerung. Auch die Umstellung auf das doppelte Rechnungswesen sowie die Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung lösen bilanzrechtliche Pflichten aus, die für die Besteuerung von Bedeutung sind. Darüber hinaus bewirken kommunale Entscheidungen haushaltspolitische, aber auch steuerrechtliche Konsequenzen, die in den Grundzügen dargelegt werden.

Im vorliegenden Werk steht die Kommune als Steueradressat im Vordergrund. Hiermit sind Gemeinden, Städte und Landkreise angesprochen; die Länder- und Bundesebene wurde bewusst ausgeklammert. Das Buch bietet eine straffe Gesamtdarstellung zur aktuellen Besteuerung von Kommunen mit ihren hoheitlichen, vermögensverwaltenden, steuerbegünstigten und wirtschaftlichen Tätigkeiten in Abhängigkeit von der jeweiligen Organisationsstruktur (Regiebetrieb, Eigenbetrieb) oder Rechtsform (GmbH). Der Rechtsstand basiert auf dem Steuerrecht 2008/2009. Die theoretischen Ausführungen zum Steuerrecht werden durch umfangreiche Praxisbeispiele und Grafiken veranschaulicht. Darüber hinaus kann die Anwendung des Steuerrechts anhand von 50 Sachverhalten, Berechnungsbeispielen oder Kontrollfragen zu jedem Kapitel geübt und vertieft werden. Hieran schließen sich ausführliche Lösungshinweise an.

Die Gesamtdarstellung zum Ertrag-, Grund-, Gemeinnützigkeits- und Umsatzsteuerrecht bietet den Kommunen einen umfassenden Einblick in die steuerrechtlichen Folgen der wirtschaftlichen Tätigkeiten oder kommunalen Entscheidungen. Das Buch kann den steuerlichen Berater nicht ersetzen, bietet aber im Vorfeld eine prägnante Einstiegs- und Überblicksinformation für die Kommunalverwaltung, für Dozenten und Teilnehmer der Verwaltungsakademien und Weiterbildungsveranstaltungen sowie für die Bachelor- und Masterstudiengänge der öffentlichen Betriebswirtschaftslehre/Public Management.

Nordhausen, im Juli 2008

Die Verfasserin

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 3. Auflage.....	1
Vorwort zur 2. Auflage.....	2
Vorwort zur 1. Auflage.....	3
Abkürzungsverzeichnis.....	8
Tabellenverzeichnis.....	10
Literaturverzeichnis.....	11
Teil I Steuerliche Grundlagen, Organisations- und Rechtsformen.....	15
1. Rechtfertigung der Besteuerung von Kommunen und steuerliche Anknüpfungspunkte bei wirtschaftlichen Aktivitäten.....	16
2. Öffentlich-rechtliche Organisationsformen ohne und mit eigener Rechtspersönlichkeit.....	19
2.1 Regiebetriebe	19
2.2 Eigenbetriebe	21
2.3 Kommunalunternehmen (Anstalten des öffentlichen Rechts).....	23
2.4 Zweckverbände.....	25
3. Privatrechtliche Rechtsformen mit eigener Rechtspersönlichkeit	28
3.1 Gesellschaft mit beschränkter Haftung.....	28
3.2 Aktiengesellschaft.....	30
4. Rechtsformalternativen zur Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke	31
4.1 Gemeinwohlorientierte und gemeinnützige Zweckverfolgung....	31
4.2 Rechtsformalternativen für steuerbegünstigte Zwecke	32
5. Erfordernis und Zweck eines internen Steuerkontrollsystems (Tax Compliance Management System)	34
Teil II Ertrag- und grundsteuerliche Folgen bei kommunalen Tätigkeiten mittels Regie- und Eigenbetrieben	41
1. Die Kommune als Adressat im Ertragsteuerrecht.....	42
2. Umfang der Steuerpflicht in Abhängigkeit von der kommunalen Tätigkeit.....	44
3. Hoheitliche und vermögensverwaltende Tätigkeiten	45
4. Betriebe gewerblicher Art im Körperschaftsteuerrecht.....	51
4.1 Definition Betrieb gewerblicher Art	51
4.2 Verlustverrechnung und Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art.....	56
4.3 Ermittlung der Bemessungsgrundlage und Berechnung der Körperschaftsteuer	61

Inhaltsverzeichnis

4.4 Schuldrechtliche Beziehungen zwischen Trägerkörperschaft und Betrieb gewerblicher Art im Kontext verdeckter Gewinnausschüttungen	63
4.5 Weitergabe von BgA-Gewinnen an den Trägerhaushalt und Kapitalertragsteuer.....	67
5. Betriebe gewerblicher Art im Realsteuerrecht.....	71
5.1 Voraussetzungen für die Gewerbesteuerpflicht.....	71
5.2 Bemessungsgrundlage und Besteuerungsverfahren der Gewerbesteuer	74
5.3 Grundsteuerreform, Grundsteuerarten und Steuerbefreiungen ..	76
5.4 Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer.....	79
Teil III Ertrag- und grundsteuerliche Folgen bei kommunalen Tätigkeiten mittels Eigengesellschaften	93
1. Die kommunale GmbH im Körperschaftsteuerrecht	94
1.1 Adressaten der Körperschaftsteuer	94
1.2 Einkommensermittlung im Rahmen der sachlichen Steuerpflicht.....	97
1.3 Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen	99
1.4 Spartenrechnung und Dauerverlustgeschäfte	102
1.5 Beschränkung der Fremdfinanzierungsaufwendungen	105
1.6 Körperschaftsteuersystem und Gewinnverwendung	107
2. Gewerbe- und Grundsteuerpflicht einer GmbH.....	111
3. Gestaltungsalternativen in Verbindung mit Eigengesellschaften	112
3.1 Kommunale Betriebsaufspaltung	112
3.2 Gemeinnützige Betriebsaufspaltung.....	114
3.3 Körperschaft- und gewerbesteuerliche Organschaft	116
Teil IV Steuerfolgen bei gemeinnützigen kommunalen Einrichtungen.....	125
1. Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke.....	126
1.1 Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke	126
1.2 Voraussetzungen der steuerbegünstigten Zwecke	130
1.3 Grundsatz der Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit	133
1.4 Ausnahmeregelungen für besondere Tätigkeiten	135
2. Steuerliche Folgen der Gemeinnützigkeit	136
2.1 Einteilung der Tätigkeiten in vier Sphären.....	136
2.2 Partielle Steuerpflicht für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	138
2.3 Steuererleichterungen für Zweckbetriebe.....	140
2.4 Umfang der Besteuerung für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe ..	144

Inhaltsverzeichnis

Teil V Kommunale Unternehmen im Umsatzsteuerrecht	151
1. Unternehmer, Unternehmen und Gebietsbegriffe.....	152
1.1 Konzeption der Umsatzsteuer und unternehmerfähige Wirtschaftsgebilde	152
1.2 Begriff des Unternehmers, Unternehmens und des Inlands	154
1.3 Auffangvorschrift des § 2b UStG für juristische Personen des öffentlichen Rechts.....	158
1.4 Sonderfragen zur Personalgestaltung im kommunalen Bereich ..	162
1.5 Umsatzbesteuerung der kommunalen Leistungen.....	163
2. Leistungen als Steuergegenstand der Umsatzsteuer	165
2.1 Steuerbare Umsätze und Lieferungen im Inland	165
2.2 Sonstige Leistungen.....	168
2.3 Unentgeltliche Leistungen zwischen unternehmerischem und hoheitlichem Bereich	176
2.4 Steuerfreie Umsätze und Wirkungen des Optionsrechts.....	177
3. Steuerschuldnerschaft und Reverse-Charge-Verfahren	180
4. Bemessungsgrundlage, Steuersatz und Vorsteuerabzug	182
4.1 Steuerpflichtiges Entgelt und Umsatzsteuersatz.....	182
4.2 Vorsteuerabzugsverfahren	183
5. Entstehung der Umsatzsteuer, Besteuerungsverfahren und Aufzeichnungspflichten	188
6. Fördermaßnahmen für Unternehmen im Umsatzsteuerrecht	191
6.1 Kleinunternehmerregelung.....	191
6.2 Sollbesteuerung und Istbesteuerung	192
6.3 Pauschalierter Vorsteuerabzug	194
Lösungsvorschläge	203
Teil I – Rechtsformen	204
Teil II – BgA	207
Teil III – GmbH	224
Teil IV – Gemeinnützigkeit	235
Teil V – Umsatzsteuer	247
Zur Autorin.....	259