

# Die öffentliche Hand als Steuerzahler: Studie zeigt Herausforderungen bei organisatorischer Umsetzung

Die öffentliche Hand und die Kirchen nehmen nicht nur Steuern ein, häufig müssen sie auch selbst Steuern zahlen. Insbesondere vor dem Hintergrund europarechtlicher Vorgaben sehen sich mittlerweile auch öffentliche und kirchliche Verwaltungen mit einem zunehmend komplexen Steuerrecht konfrontiert. Wie sich die Verwaltungen auf diese steuerlichen Herausforderungen einstellen und sie organisatorisch und prozessual umsetzen, hat unser Institut für den öffentlichen Sektor in einer standardisierten Befragung mit mehr als 180 Teilnehmenden untersucht. Die im Folgenden vorgestellten Studienergebnisse zeigen zum einen, welche besondere Anforderung insbesondere die aktuelle Umsetzung des neuen Umsatzsteuerrechts darstellt. Zum anderen wird deutlich, dass sich öffentliche und kirchliche Verwaltungen dem Thema Tax Compliance und den damit verbundenen Organisationsprozessen auch in den kommenden Jahren intensiv widmen sollten.

Die Umsetzung von eigenen Steuerpflichten stellt für juristische Personen des öffentlichen Rechts in den letzten Jahren eine zunehmend große Herausforderung dar. Zu diesen Organisationen zählen etwa die Kommunen, Bundes- und Landesverwaltungen, Sozialversicherungsträger, Universitäten und die verfasste Kirche. Um ihre steuerlichen Pflichten – beispielsweise im Bereich von Umsatz-, Körperschaft-, Einkommen- oder Grundsteuer – zu erfüllen, benötigen sie steuerliche Fachexpertise und funktionierende, organisationsweite Prozesse zur Identifikation und Bewertung steuerpflichtiger Geschäftsvorfälle. Im Falle einer Abgabe falscher Steuerklärungen – ein Risiko, das mit komplexer werdenden Steuerpflichten steigt – drohen zum einen fiskalische und politische Konsequenzen in Form von Steuernachzahlungen, Strafzahlungen, Reputationsschäden und gegebenenfalls Rücktrittsforderungen an politisch Verantwortliche. Dass dies kein rein theoretisches Risiko ist, zeigen verschiedene Presseberichte der jüngeren Vergangenheit zu teils hohen Steuernachzahlungsforderungen der Finanzämter an Kommunen oder Kirchenverwaltungen, etwa im Zuge der Gewährung von Mitarbeitervergünstigungen oder der Beschäftigung von Hilfspersonal. Auf Basis einer in den letzten Jahren verschärferten Rechtsprechung sind zum anderen auch strafrechtliche Konsequenzen für Verwaltungsleitungen und Steuerbedienstete möglich.

Wie öffentliche und kirchliche Verwaltungen in Deutschland ihre steuerlichen Pflichten organisatorisch umsetzen und welche besonderen Anforderungen dabei aktuell bestehen, war bundesweit bislang kaum erforscht. Vor diesem Hintergrund wurde zu diesen Fragen im vergangenen Jahr eine standardisierte Befragung von Finanz- und Steuerverantwortlichen in öffentlich-rechtlichen Organisationen durchgeführt

(vgl. auch Textkasten auf Seite 19 zum Studiendesign). Von mehr als 180 Studienteilnehmerinnen und -teilnehmern – überwiegend aus Kommunen und Kirchen – konnten Antworten in die Auswertung einfließen.

## Wachsende regulatorische Herausforderungen – neues Umsatzsteuerrecht im Fokus

Fast alle Befragten nehmen einen Anstieg der regulatorischen Anforderungen in Bezug auf die Steuerpflichten ihrer Organisation in den vergangenen zehn Jahren wahr. 70 Prozent sehen sogar einen starken Anstieg von Zeitaufwand und Komplexität bei der Identifizierung und Erfüllung dieser Steuerpflichten. Aktuell stellt dabei das neue Umsatzsteuerrecht (vgl. auch den nebenstehenden Textkasten zu Hintergründen) die weitaus größte steuerliche Aufgabe für öffentlich-rechtliche Organisationen dar. Mehr als drei Viertel aller Befragten benennen die Einführung von § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) als eine der größten Herausforderungen (vgl. Abbildung 1), unter den Kirchenverwaltungen geben dies sogar mehr als 90 Prozent an. Die Umsatzsteuer bindet den Befragten zufolge zudem von allen Steuerpflichten aktuell die meisten Personalkapazitäten, mit großem Abstand folgen hier die Körperschaftsteuer und die kürzlich novellierte Grundsteuer. Ebenso deutlich werden im Bereich der Umsatzsteuer die größten Risiken für die eigene Organisation gesehen, auf den weiteren Rängen landen hierbei die Körperschaft- sowie die Lohn- bzw. Einkommensteuer.

## Überwiegend erste Personalstrukturen aufgebaut – insbesondere Stelleneinstufung und IT-Unterstützung ausbaufähig

Um sich auf die komplexen Steuerpflichten einzustellen, haben mehr als 80 Prozent der befragten Organisationen eine expli-

### Herausforderung neues Umsatzsteuerrecht

Durch eine neue Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand sollen Leistungen der öffentlichen Hand, die mit denen privater Anbieter vergleichbar sind oder in direktem Wettbewerb zu Privaten erbracht werden, grundsätzlich der Umsatzsteuer unterworfen werden. Ausnahmen sind in § 2b UStG als Sonderfall aufgeführt. Der Bundesgesetzgeber setzt damit auch europarechtliche Normen um. Juristische Personen des öffentlichen Rechts unterliegen somit der Umsatzsteuer nicht mehr nur bei Leistungen, die sie im Rahmen der sogenannten Betriebe gewerblicher Art (BgA) bzw. ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe erbringen. Sie müssen vielmehr im Rahmen einer umfassenden Leistungsanalyse zusätzliche steuerrelevante Leistungen

ermitteln. Mögliche Beispiele sind der Blumenverkauf auf Friedhöfen, Pflegeleistungen an einzelnen Grabstellen, die Erhebung von Parkgebühren für Behördenbesucher und -beschäftigte sowie zahlreiche interkommunale Kooperationen bei Dienstleistungen, etwa beim kommunalen Bauhof.

Das neue Umsatzsteuerrecht für die öffentliche Hand wurde bereits mit dem Steueränderungsgesetz 2015<sup>1</sup> eingeführt. Die verpflichtende Anwendung wurde seitdem allerdings mehrfach durch neue Übergangsfristen verschoben. In dem am 5. Juni 2024 vom Bundesministerium der Finanzen veröffentlichten Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2024 wird nun abermals eine Verlängerung der

Übergangsfrist um zwei Jahre bis Ende 2026 vorgeschlagen. Juristische Personen des öffentlichen Rechts können in dem Zeitraum weiterhin eine Ausnahme von der Anwendung der neuen Umsatzsteuerregelungen beantragen. Zur Begründung heißt es, dass die notwendigen Vorbereitungsarbeiten die betroffenen Verwaltungen noch immer vor administrative und finanzielle Herausforderungen stellen würden. Es bestünden grundlegende Rechtsanwendungsfragen fort, welche bei den Verantwortlichen zu großer Verunsicherung führten. Zudem seien neue offene Rechtsfragen hinzugekommen, welche noch nicht abschließend geklärt werden konnten, sodass sich Bedenken hinsichtlich einer flächendeckenden rechtssicheren Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand bei einer verpflichtenden Anwendung ab Anfang 2025 ergäben.

<sup>1</sup> Vgl. BGBl I 2015, S. 1834

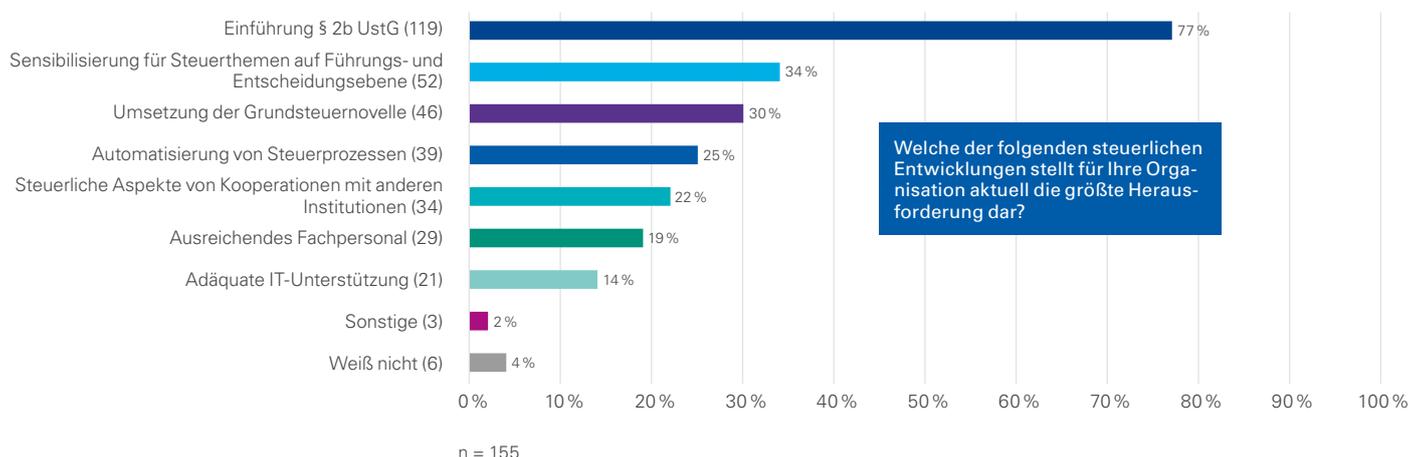
zite Personalstelle oder eine eigene Abteilung zur Erfüllung der Steuerpflichten eingerichtet, immerhin 63 Prozent haben dabei mindestens eine Vollzeitstelle im Stellenplan ausgewiesen. Bei der Frage der Personalausstattung zeigen sich allerdings auch die größten Unterschiede zwischen kleineren und größeren befragten Verwaltungen: In kleineren Organisationen mit weniger als 500 Mitarbeitenden ist mehrheitlich nur eine Teilzeitstelle (36 Prozent) bzw. gar keine explizit ausgewiesene Personalstelle (25 Prozent) vorhanden. Bei Organisationen mit mehr als 500 Mitarbeitenden ist in mehr als 80 Prozent der Fälle mindestens eine Vollzeitstelle zur Erfüllung der Steuerpflichten im Stellenplan ausgewiesen.

Überwiegend und dabei besonders häufig in Kommunen wird diese sogenannte Steuerfunktion zentralisiert umgesetzt, fast immer im Finanzbereich bzw. der Kämmerei. Kirchen nutzen

häufiger ein Mischmodell mit zusätzlichen dezentral Verantwortlichen in den Fachbereichen oder sonstigen Untergliederungen.

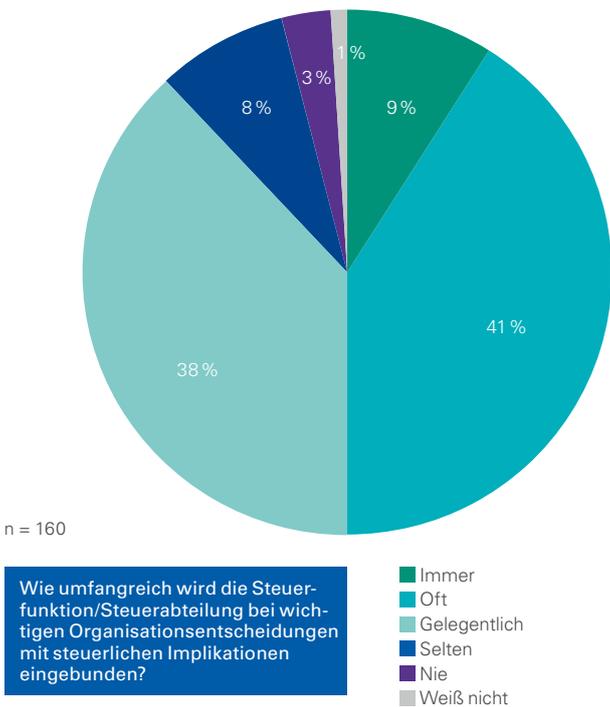
In weniger als jeder vierten Organisation (und nur in jeder sechsten Kommune) mit eigenem Steuerpersonal ist dabei bislang mindestens eine Personalstelle von einer Dienstkraft mit der besonderen Fachqualifikation Steuerberater/-in besetzt. Häufiger sind Steuerfachangestellte, Steuerfachwirte oder zum Teil auch ausschließlich Bedienstete ohne explizite steuerliche Fachqualifikation tätig. Ein möglicher Grund hierfür: Mehrheitlich sind den Steuerbereichen der befragten Organisationen keine Personalstellen im höheren Dienst zugeordnet. Somit erreichen sie im öffentlichen Tarifgefüge in der Regel kein vergleichsweise hohes Gehaltsniveau, was die Anwerbung von Personal mit besonderen Fachqualifikationen erschwert.

Abbildung 1: Rangfolge der aktuell größten steuerlichen Herausforderungen (Mehrfachantworten – bis zu drei Antworten)



Quelle: Institut für den öffentlichen Sektor e.V. (2024)

Abbildung 2: Einbindungsgrad des Steuerpersonals



Quelle: Institut für den öffentlichen Sektor e.V. (2024)

Deutlich ausbaufähig erscheint die gezielte IT-Unterstützung der Steuerfunktion. Die Mehrzahl der befragten Organisationen verzichtet bislang auf einen Einsatz steuerspezifischer Software bzw. entsprechender Eigenentwicklungen. Weniger als 40 Prozent setzen bislang spezifische technische Lösungen ein, genannt wurde hierbei auch Software wie Microsoft Excel, die nicht steuerspezifisch ist. Interessant ist, dass kleine Organisationen mit weniger als 500 Mitarbeitenden derzeit steuerspezifische Software-Lösungen und Eigenentwicklungen sogar etwas häufiger einsetzen als große Organisationen. In Kirchenverwaltungen ist der Einsatz verbreiteter als in Kommunen.

### Thematische Verankerung in der Organisationskultur – eine dauerhafte Aufgabe

Nach Einschätzung der Befragten haben die meisten Hausleitungen ein grundsätzliches Bewusstsein für Haftungsrisiken

im Zusammenhang mit den Steuerpflichten. Knapp zwei Drittel sind tendenziell der Meinung, dass sich die eigene Hausleitung potenzieller steuerlicher Haftungsrisiken bewusst ist. Geringfügig kritischer hinsichtlich der Risikosensibilität der Hausleitungen fällt dabei die Einschätzung der Befragten aus kirchlichen Verwaltungen aus. Zugleich sehen viele Befragte die Sensibilisierung der Führungsebene für Steuerthemen aktuell weiterhin als besonders große Herausforderung an.

Eine weitere prozessuale und organisationskulturelle Herausforderung besteht darin, dass das Steuerpersonal gemäß den Befragungsergebnissen derzeit nur in jeder zweiten Verwaltung auch regelmäßig in steuerlich relevante Organisationsentscheidungen einbezogen wird. Sogar nur bei 9 Prozent war dies den Befragten zufolge bislang immer der Fall (vgl. auch Abbildung 2).

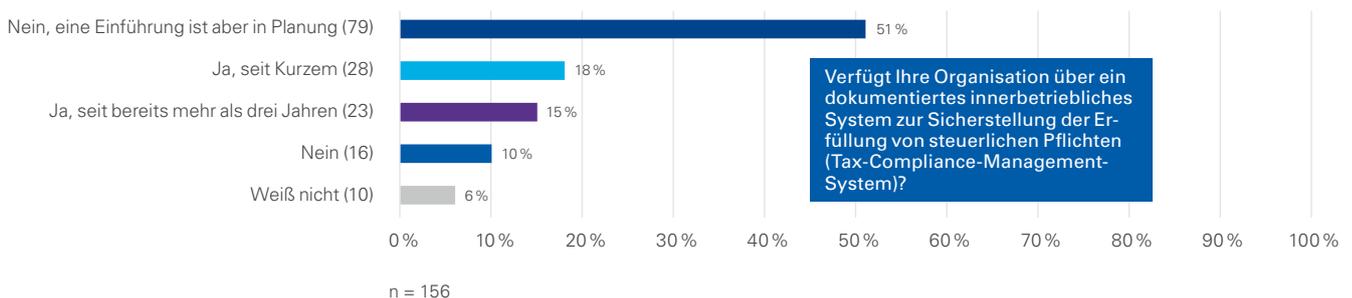
Organisationsweite Schulungen der Beschäftigten können entscheidend zur Sensibilisierung hinsichtlich steuerlicher Pflichten und Risiken beitragen. Verpflichtende Schulungen für fachliche Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zu dieser Thematik gibt es bislang aber nur in rund jeder vierten befragten Organisation. Im Kirchenbereich trifft dies immerhin auf fast jede zweite Organisation zu.

### Tax-Compliance-Management-Systeme als Lösung? Starker Ausbau geplant

Obwohl eine knappe Mehrheit der Befragten der Meinung ist, dass das zuständige Personal in der eigenen Organisation über ausreichend Qualifikationen verfügt, um alle steuerlichen Risiken adäquat zu steuern, werden diese Risiken bislang nicht einmal in jeder dritten Organisation (und nur in 15 Prozent der kirchlichen Organisationen) regelmäßig und systematisch erfasst. Häufiger erfolgt die Risikoerfassung und -bewertung nur unregelmäßig bzw. ad hoc; bei 48 Prozent der Befragten ist dies der Fall. Nur jede fünfte Organisation hat auch ein regelmäßiges Reporting von steuerlichen Risiken an die Hausleitung eingerichtet.

Ein sogenanntes Tax-Compliance-Management-System (TCMS), also ein dokumentiertes innerbetriebliches System zur Sicherstellung der Erfüllung von steuerlichen Pflichten, hat bereits ein Drittel der befragten Organisationen im Einsatz,

Abbildung 3: Einsatz von Tax-Compliance-Management-Systemen



Quelle: Institut für den öffentlichen Sektor e.V. (2024)

## Studiendesign und Befragte

Bundesweit hat unser Institut für den öffentlichen Sektor im Herbst 2023 mehr als 3.000 Kontakte aus öffentlich-rechtlichen Organisationen (unter anderem die Finanzleitungen aller deutschen Großstädte) eingeladen, sich mittels eines strukturierten Online-Fragebogens an der Studie zu beteiligen. Der Fragebogen umfasste Fragen zur Betroffenheit von einzelnen Steuerpflichten, zur Organisation der Steuerpflichten, zum Risiko- und Tax-Compliance-Management-System, zu aktuellen steuerlichen Herausforderungen sowie statistische Fragen. Die Befragung richtete sich an die Steuer- und Finanzverantwortlichen der Organisationen. Für den Fall, dass die Angeschriebenen selbst keine adäquaten Angaben zur Umsetzung der Steuerpflichten in ihrer Organisation machen konnten, wurden sie gebeten, die Einladung

organisationsintern an eine Person mit entsprechendem Fachwissen weiterzuleiten. Die Befragungsergebnisse wurden anonymisiert ausgewertet. Von mehr als 200 gestarteten Fragebögen konnten 184 für die Auswertung berücksichtigt werden. Um die vorläufigen Studienergebnisse zu validieren, wurde zudem ein vertiefender Online-Workshop mit mehr als 20 Befragungsteilnehmerinnen und -teilnehmern aus Kommunen und kirchlichen Organisationen durchgeführt.

Kommunen stellten die Hälfte der Teilnehmerinnen und Teilnehmer, der Anteil an Kirchen betrug 22 Prozent. Für diese beiden Gruppen konnten aufgrund ihrer vergleichsweise hohen Beteiligung Sonderanalysen vorgenommen werden. Landesverwaltungen und Universitäten waren mit je 5 Prozent nur

vereinzelt vertreten, sonstige Organisationsarten noch geringfügiger. Es beteiligten sich öffentlich-rechtliche Organisationen aller Größenklassen und aus allen Bundesländern, außer dem Saarland. Analog zu der Bevölkerungszahl kamen die meisten Teilnehmerinnen und Teilnehmer aus Nordrhein-Westfalen, Bayern und Baden-Württemberg.



Den ausführlichen Studienbericht „Steuerpflichten öffentlich-rechtlicher Organisationen – Herausforderungen und Umsetzung in Gebietskörperschaften und Kirchen“ finden Sie demnächst unter [www.publicgovernance.de](http://www.publicgovernance.de).

bei den kirchlichen Organisationen trifft dies allerdings nur auf 18 Prozent zu. Überwiegend ist die TCMS-Einführung dabei mit externer Unterstützung durch Beratungsunternehmen bzw. Steuerberatungsbüros erfolgt. Zugleich zeigt sich bei dem Thema aktuell eine sehr hohe Dynamik: Weitere 51 Prozent (und sogar 71 Prozent der befragten kirchlichen Organisationen) planen derzeit eine entsprechende Einführung (vgl. auch Abbildung 3). Auch die Organisationen, die derzeit eine TCMS-Einführung vorbereiten, wollen hierzu mehrheitlich externe Expertise einbinden.

## Gezielte Stärkung der Steuerfunktion als bleibende Anforderung für Kommunen und sonstige Verwaltungen

Übergreifend zeigen die Studienergebnisse auf der einen Seite, dass die Erfüllung von eigenen Steuerpflichten in der öffentlichen Hand und bei den Kirchenverwaltungen zunehmend als wichtiges Thema wahrgenommen wird sowie auf der Führungsebene ein zumindest grundsätzliches Bewusstsein für entsprechende Haftungsrisiken und damit verbundene Konsequenzen bei Verstößen besteht. Im besonderen Fokus steht dabei aktuell die aufwendige und nach wie vor mit Unsicherheiten verbundene Implementierung des neuen Umsatzsteuerrechts. Die deutliche Mehrzahl der öffentlich-rechtlichen Organisationen hat in den vergangenen Jahren Personalstrukturen mit steuerlicher Expertise sowie organisationsweite Prozesse aufgebaut, um die steuerliche Compliance zu stärken.

Auf der anderen Seite legen die Studienergebnisse nahe, dass angesichts bleibender großer steuerlicher Aufgaben – wie der oft noch nicht abgeschlossenen Implementierung des neuen Umsatzsteuerrechts oder auch der Grundsteuernovelle und der weiter zunehmenden Automatisierung von Steuerprozessen – in vielen öffentlich-rechtlichen Organisationen eine weitere Stärkung der Steuerfunktion im Hinblick auf strukturelle, prozessuale und organisationskulturelle Aspekte empfeh-

lenswert erscheint. Dies betrifft etwa die IT-Unterstützung, Schulungsangebote sowie den Auf- bzw. Ausbau von Risiko- und Tax-Compliance-Management-Systemen.

Weiterführende Zusammenhangsanalysen auf Basis der Studienergebnisse deuten darauf hin, dass durch solche Maßnahmen, die auch mit gezielter Einbindung externer Fachexpertise umgesetzt werden können, die Verankerung des Themas in der Gesamtorganisation deutlich gestärkt werden kann und Mitarbeitende besser für steuerliche Risiken bei ihren Entscheidungen sensibilisiert werden können. Kommunalvertreter haben im Rahmen der Studie darauf hingewiesen, dass sie sich für eine erfolgreiche Implementierung von Compliance-Maßnahmen eine noch engere fachliche Begleitung und verbindlichere Auskünfte der Finanzverwaltungen wünschen.<sup>2</sup>

Steuerverstöße bei öffentlich-rechtlichen Organisationen, denen eine besondere Vorbildfunktion als „ehrliche Steuerzahler“ zukommt, sowie etwaig damit verbundene fiskalische, politische und strafrechtliche Konsequenzen könnten dadurch zukünftig noch unwahrscheinlicher werden. Öffentliche und kirchliche Verwaltungen sollten das Thema Tax Compliance somit in den nächsten Jahren prominent auf ihrer Agenda halten. |

*Michael Plazek-Stier*

<sup>2</sup> Siehe auch ebenso die Begründung zur erneuten Verlängerung der Übergangsfrist bezüglich § 2b UStG im Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2024