

steuern

1. Aktuelles aus der Finanzverwaltung

Arbeitshilfe der OFD Karlsruhe zum Querverbund von Bädern und BHKW vom 27. März 2017

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich mit Schreiben vom 11. Mai 2016 zur Frage geäußert, unter welchen Voraussetzungen Schwimmbäder in einen steuerlichen Querverbund einbezogen werden können. Regelmäßig erfolgt dies über ein Blockheizkraftwerk (BHKW), das im Bad betrieben wird. In dem vorgenannten BMF-Schreiben blieben für die Praxis relevante Fragen offen, die die Arbeitshilfe der Oberfinanzdirektion (OFD) Karlsruhe nun zu lösen versucht.

Einbeziehung mehrerer Bäder in Querverbund

Offen war etwa die Frage, welche Anforderungen an die BHKW-Nutzung zu stellen sind, um mehrere Bäder in einen Querverbund einbeziehen zu können, von denen jedoch nicht jedes Bad ein BHKW besitzt. Voraussetzung einer Zusammenfassung war bisher aus Sicht des Bundesfinanzministeriums (BMF), dass die BHKW-Nutzung von "einigem Gewicht" ist, um Bäder ohne BHKW "mitschleppen" zu können (sog. Mitschlepptheorie). Dieses Gewicht sei gegeben, wenn 25 % des Wärmebedarfs aller Bäder abgedeckt wird; also auch der Wärmebedarf der Bäder ohne Anschluss an ein BHKW. Das aktuelle BMF-Schreiben änderte nun die Formulierung dahingehend, dass nur noch der Wärmebedarf des angeschlossenen Bades gedeckt sein muss. Dies legt die OFD Karlsruhe großzügig aus und stellt in ihrer Arbeitshilfe klar, dass nach dem Wortlaut grundsätzlich eine unbegrenzte Zahl an Bädern im Querverbund zusammengefasst werden können, wenn das BHKW lediglich 25 % des Wärmebedarfs des Bades deckt, in dem es installiert ist.

Voraussetzung eines Energieversorgungs-BgA

Auch zur Frage, unter welchen Voraussetzungen ein Energieversorgungs-Betrieb gewerblicher Art (BgA) vorliegt, äußert sich die OFD Karlsruhe. Laut BMF muss für die Anerkennung ein Stromvertrieb oder ein Stromnetzbetrieb vorliegen. Jedoch unterhält die öffentliche Hand häufig Versorgungsbetriebe, die neben Strom- auch die Gas- und Wasserversorgung anbieten. In diesen Fällen darf die Stromversorgung nicht von "untergeordneter Bedeutung" sein. Eine Zusammenfassung eines Energieversorgungs-BgA mit einem Bad-BgA ist demnach nach Auffassung der OFD Karlsruhe dann möglich, wenn die Stromversorgung mindestens 10 % des Umsatzes des Energieversorgungsunternehmens ausmacht.

Anhand dieser Beispiele wird deutlich, dass die OFD Karlsruhe die Zusammenfassung von Bädern und BHKW sehr großzügig auslegt. Bislang ist diese Verfügung allerdings noch nicht bundeseinheitlich abgestimmt. Es bleibt abzuwarten, ob sich diese Auffassung einheitlich durchsetzen wird.

FAZIT Anhand dieser Beispiele wird deutlich, dass die OFD Karlsruhe die Zusammenfassung von Bädern und BHKW sehr großzügig auslegt. Bislang ist diese Verfügung allerdings noch nicht bundeseinheitlich abgestimmt. Es bleibt abzuwarten, ob sich diese Auffassung einheitlich durchsetzen wird.

BMF-Schreiben vom 21. Juni 2017 zur Beteiligung von KdöR an einer Personengesellschaft

Beteiligt sich eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (KdöR) an einer Personengesellschaft und wird dadurch Mitunternehmer, begründet dies nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 25. März 2015 (I R 52/13) bei einer KdöR einen BgA, soweit die Einkünfte nicht vermögensverwaltend oder land- und forstwirtschaftlich sind. Dies gilt selbst dann, wenn die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft – würde sie von der KdöR unmittelbar selbst ausgeübt – in ihrem Falle eine hoheitliche Tätigkeit wäre.

Mit Schreiben vom 21. Juni 2017 ergänzt das BMF nunmehr sein Schreiben vom 8. Februar 2016 und konkretisiert, inwieweit die Beteiligung einer KdöR an einer Personengesellschaft zu einem BgA führt. Die Beteiligung wird in folgende Fallvarianten untergliedert:

- Werden alle Tätigkeiten der Personengesellschaft mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben, liegt demnach grundsätzlich ein (Beteiligungs-)BgA vor; es sei denn, die Tätigkeit ist der Vermögensverwaltung (bzw. der Land- und Forstwirtschaft) zuzuordnen. Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang, dass eine sogenannte gewerbliche Prägung der Mitunternehmereigenschaft für sich allein noch zu keinem BgA führt.
- Ist die Personengesellschaft insgesamt nicht mit Gewinnerzielungsabsicht tätig, liegen die Voraussetzungen einer Mitunternehmerschaft im

Sinne des § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht vor. Ein Beteiligungs-BgA wird folglich bei der KdöR nicht begründet.

Weiterhin stellt das BMF klar, dass ein BgA losgelöst davon vorliege, ob die für die Merkmale der wirtschaftlichen Selbstständigkeit einerseits und des wirtschaftlichen Gewichts andererseits geltenden Umsatzgrenzen des R 4.1. Abs. 4 und 5 Körperschaftsteuer-Richtlinien (KStR) erfüllt sind.

Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 grundsätzlich anzuwenden.

FAZIT Das BMF-Schreiben gibt Antworten auf offene Praxisfragen. Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 grundsätzlich anzuwenden.

Finanzverwaltung hat BFH-Urteil zu Dauerverlustbetrieben nach § 8 Abs. 7 KStG anzuwenden

Der BFH nahm in seinem Urteil vom 9. November 2016 (I R 56/15) Stellung zur Begünstigung von Dauerverlustbetrieben im Sinne des § 8 Abs. 7 Körperschaftsteuergesetz (KStG) bei Verpachtungsbetrieben. Hierzu berichteten wir ausführlich in der Curacommunal-Ausgabe 01-17.

Gegenstand der Entscheidung war die Auslegung des § 8 Abs. 7 KStG, der bestimmte dauerdefizitäre Tätigkeiten einer KdöR steuerlich begünstigt. Die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung treten demnach nämlich nicht ein, wenn aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird.

Das Urteil des BFH betraf die Frage, ob die Steuerbegünstigung des § 8 Abs. 7 KStG auch auf dauerdefizitäre Verpachtungs-BgA anzuwenden ist. Der BFH erklärte eine Steuerbegünstigung für den

Betrieb dauerdefizitärer Freibäder dem Grunde nach unverändert für zulässig. Allerdings stellt der BFH für die weitere Anwendung des § 8 Abs. 7 S. 1 Nr. 2 und Satz 2 KStG ausdrücklich auf den gesetzlichen Wortlaut ab, wonach für die Gewährung der Begünstigung erforderlich ist, dass die KdöR die dauerdefizitäre Tätigkeit **selbst** ausübt; entweder im Rahmen eines BgA oder durch eine Eigengesellschaft.

Wird das dauerdefizitäre Freibad – wie im Urteilsfall – zur Betriebsführung verpachtet, kommt die Begünstigungsregel laut Bundesgerichtshof nicht zur Anwendung. Er bejaht in diesen Fällen hinsichtlich des Verlustausgleichs durch die Trägerkörperschaft die verdeckte Gewinnausschüttung mit erheblichen steuerlichen Belastungen für die KdöR.

Das Bundesfinanzministerium hat jüngst diese Entscheidung im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlicht (BStBl II 2017, Seite 498). Durch die Veröffentlichung von Urteilen und Beschlüssen des BFH im Bundessteuerblatt weist der Bundesfinanzminister die Finanzämter an, diese Entscheidungen in vergleichbaren Fällen anzuwenden.

FAZIT Durch die Veröffentlichung des Urteils hat die Finanzverwaltung die neue Rechtsprechung anzuwenden. Dies wird vielfach zu einer erheblichen Belastung mit Kapitalertragsteuer führen.

Autoren:

Frederike Milde

Steuerberaterin

frederike.milde@curacon.de

Tobias Hagemeyer, LL.M.

Assessor jur.

tobias.hagemeyer@curacon.de