

Aktuelle Praxishinweise zur Besteuerung der öffentlichen Hand

Dipl.-Finw. Bernd Leippe





- Steuerlicher Querverbund

Steuerlicher Querverbund

■ Zusammenfassung von BgA – Grundtatbestände

- ▶ Ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) kann mit einem oder mehreren anderen BgA zusammengefasst werden, wenn

1. sie gleichartig sind,

2. zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht

3. BgA i.S.d. § 4 Abs. 3 – Katalogbetriebe - vorliegen: Betriebe, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme, dem öffentlichen Verkehr oder dem Hafenbetrieb dienen

- ▶ Ein BgA kann **nicht mit einem Hoheitsbetrieb zusammengefasst** werden

Steuerlicher Querverbund

- Funktionelle Verflechtung – einheitlicher BgA bei verschiedenen Tätigkeiten

- ▶ **Darüber hinaus gilt:**

Verschiedene Tätigkeiten bilden eine Einheit, wenn sie

- wirtschaftlich
- funktionell
- organisatorisch

verflochten sind

- ▶ Maßgeblich ist die **Verkehrsauffassung**

- **OFD Frankfurt/M. v. 11.8.2004**, S 7106 A - 55 - St I 1.10 Ziff. 2.2:

“Einzelne gewerbliche Tätigkeiten, die wirtschaftlich eng zusammenhängen und als Gesamtheit in Erscheinung treten (z.B. Betrieb einer Gaststätte mit angeschlossener Kegelbahn, Hallenbad mit Sauna, Vermietung von Sälen in Verbindung mit dem Restaurationsbetrieb), sind als einheitlicher Betrieb gewerblicher Art zu behandeln.“

- **R 6 Abs. 3 Satz 3 KStR**: *“Verschiedene wirtschaftliche Tätigkeiten sind als Einheit zu behandeln, wenn dies der Verkehrsauffassung entspricht.“*

Steuerlicher Querverbund

■ Funktionelle Verflechtung – einheitlicher BgA bei verschiedenen Tätigkeiten

□ **BFH v. 11.2.1997**, I R 161/94, BFH/NV 1997 S. 625:

„Gleichartige Betriebe gewerblicher Art können mit steuerrechtlicher Wirkung zu einem Betrieb zusammengefasst - d. h. organisatorisch zu einem Betrieb vereinigt - werden (s. BFH-Urteile vom 6. August 1962 I 65/60 U, BFHE 75, 502, BStBl 1962 III S. 450; vom 12. Juli 1967 I 267/63, BFHE 89, 416, BStBl 1967 III S. 679; Abschn. 5 Abs. 9 Satz 1 KStR 1995). Gleichartig sind gewerbliche Betätigungen nicht nur, wenn sie im gleichen Gewerbezweig ausgeübt werden, sondern auch dann, wenn sie sich zwar unterscheiden, aber einander ergänzen (s. BFH-Urteil vom 9. August 1989 X R 130/87, BFHE 158, 80, BStBl 1989 II S. 901, m. w. N.).“

□ Hinweis auf Eversberg/Baldauf, Gesetzliche Regelung der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art nach dem JStG 2009, DStZ 2010 S. 358

Steuerlicher Querverbund

- Funktionelle Verflechtung – einheitlicher BgA bei verschiedenen Tätigkeiten

► Beispiele

Bäderbetrieb | Cafeteria

Museum | Museumsshop | Cafeteria

Krankenhaus | Cafeteria | Kiosk | Wäscherei

Sport-BgA | Sponsoring

Verkehrsbetrieb | Werbung an Fahrzeugen | Sponsoring

Steuerlicher Querverbund

- Dauerverlustprognose - Isolierende Betrachtungsweise
 - ▶ „**Dauerverluste**“: jPdöR muss die wirtschaftliche Betätigung aus den angeführten „politischen Gründen“ **ohne Kostendeckung** unterhalten – auflaufende Verluste müssen von Dauer sein
Aber: Betätigung mit **bloßer Kostendeckung** wird **auch erfasst**
 - ▶ Dauerverluste sind nach **isolierender Betrachtungsweise** zu beurteilen:
 - Abstellen auf
 - **aktive Geschäftstätigkeit** und
 - hierfür **notwendiges Betriebsvermögen**; also keine Berücksichtigung von Erträgen aus gewillkürten Beteiligungen
 - D.h.
 - **ohne Aufgabe- und Veräußerungsgewinne**
 - aber **einschl. steuerfreier Erträge, abzüglich steuerneutraler Aufwendungen**
 - Prognose **zu jedem Bilanzstichtag** – Dauerverlustsituation kann wegfallen (anders: OFD Rheinland)

Steuerlicher Querverbund

■ Dauerverlustprognose - Isolierende Betrachtungsweise

▶ Beispiel:

BgA erzielt aus laufender Tätigkeit anhaltende Verluste. Er ist Alleingesellschafter einer GmbH, für deren Tätigkeit der BgA die Grundlagen bereitstellt.

a) GmbH schüttet laufend aus (Dividende übersteigen die Verluste)

b) GmbH schüttet nicht aus; deshalb hoher Liquiditätserlös erwartet

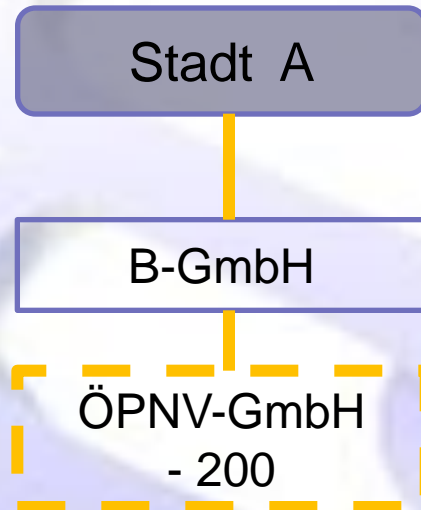
zu a) Dividenden aus dem **notwendigen Betriebsvermögen** (GmbH-Beteiligung) müssen einbezogen werden / GmbH erzielt Gewinn / BgA ist nicht dauerverlustig / keine vGA

zu b) Aus der Überlassung der Wirtschaftsgüter an GmbH wird ein Dauerverlust erzielt / § 8 Abs. 7 KStG ist dem Abs. 3 nachgeschaltet / keine vGA

Steuerlicher Querverbund

■ Dauerverlustgeschäfte - Teilwertabschreibung

▶ Beispiel



- Verluste der ÖPNV-GmbH werden von der Stadt über die B-GmbH getragen: Einlagen über B-GmbH in die ÖPNV-GmbH
- Die B-GmbH schreibt die Buchwertaufstockung (= Anschaffungskosten der Beteiligung) von 200 ab. **VgA?**
- B-GmbH hat keine Verkehrstätigkeit

Steuerlicher Querverbund

■ Dauerverlustgeschäfte - Teilwertabschreibung

▶ Lösung

- Auf Ebene der **ÖPNV-GmbH** liegt ein **begünstigtes Dauerverlustgeschäft** vor – folglich **keine vGA**
- Auf Ebene der **B-GmbH** liegt im Grundsatz **kein begünstigtes Dauerverlustgeschäft** vor – folglich **vGA**
- Denkbare **Gegenargumente**:
 - Liegt Vorteilsgeneigtheit vor?
 - Neutralisiert § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG die Vermögensminderung?
 - Teilwertabschreibung wirkt sich nicht aus
- **Hilfsüberlegung**:
Wirtschaftliche Einheitsbetrachtung: Teilwertabschreibung ist **durch ÖPNV bedingt** – folglich **keine vGA**
 - Insoweit wird § 8 Abs. 7 KStG nach oben (= B-GmbH) übertragen

Steuerlicher Querverbund

■ Sächsisches FG v. 15.12.2010, 4 K 635/08 - Straßenbeleuchtung

▶ Aus den Gründen

- Einnahmen aus Konzessionsabgaben begründen BgA
(*Verwaltung: wohl weiterhin hoheitlich!*)
- „... Im Streitfall liegt insoweit eine wirtschaftliche Betätigung der Klägerin vor, die **aus verkehrspolitischen Gründen** (Verkehrssicherung) ohne kostendeckendes Entgelt erfolgte. Dabei ist bei der Auslegung des § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG und den dort genannten Gemeinwohlgründen großzügig zu verfahren, um den Bedürfnissen der öffentlichen Hand bei der Wahrnehmung der ihr übertragenen Aufgaben gerecht zu werden.“

Steuerlicher Querverbund

■ Sächsisches FG v. 15.12.2010, 4 K 635/08 - Straßenbeleuchtung

▶ **Auffassung der Verwaltung**

- Urteil ist **höchst problematisch**
- Übersieht § 8 Abs. 7 Satz 2 **2. Halbsatz** KStG
- Widerspricht Abschn. 5 Abs. 11a KStR 1995 bzw. R 7 Abs. 2 KStR 2004:
Ergebnisse hoheitlicher und wirtschaftlicher Tätigkeit nicht verrechenbar
- Folglich legt FG § 34 Abs. 6 Satz 4 KStG zu § 8 Abs. 7 KStG nicht
beihilfekonform aus – **Auslegung verstößt gegen Art. 107, 108 AEUV**
- Folglich **Vorlagepflicht an die EU-Kommission** –
Risiko: „Totengräber“ des steuerlichen Querverbundes?

Steuerlicher Querverbund

■ Sächsisches FG v. 15.12.2010, 4 K 635/08 - Straßenbeleuchtung

► **Hinweise (1)**

Aus der Regelung des § 8 Abs. 7 KStG ergeben sich folgende Rechtsfolgen

§ 8 Abs. 7 S. 2 <u>1. Halbs.</u> KStG			
Begünstigte DVG	keine vGA	keine KESt	Verrechnung
Nicht begünstigte DVG	vGA	KESt	keine Verrechn.
§ 8 Abs. 7 S. 2 <u>2. Halbs.</u> KStG			
Ausfluss hoheitlicher Tätigkeit	keine vGA	keine KESt	keine Verrechn.

Steuerlicher Querverbund

■ Sächsisches FG v. 15.12.2010, 4 K 635/08 - Straßenbeleuchtung

▶ Hinweise (2)

- Hier eröffnet sich eine **erweiterte Zusammenfassungsmöglichkeit**:
Die Gemeinde kann an sich hoheitliche Aufgaben auf ihre Eigengesellschaft übertragen (z.B. Straßenbeleuchtung). Daraus resultierende Verluste ziehen keine vGA-Folgen nach sich. Die Verluste können allerdings wegen des Verbots der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art mit Hoheitsbetrieben nicht mit Gewinnen aus gewerblicher Betätigung verrechnet werden.

Da aber **keine vGA** anzunehmen sind, fällt in diesen Fällen **keine Kapitalertragsteuer** an.

Dieser „kleine Querverbund“ oder „Kapitalertragsteuer-Querverbund“ eröffnet hinsichtlich der **Einbringung von „Hoheitsbetrieben“ in Kapitalgesellschaften** interessante Gestaltungsmöglichkeiten, **ohne dass vGA- oder Kapitalertragsteuerfolgen eintreten.**

Steuerlicher Querverbund

■ Bildung von Sparten

- ▶ **§ 8 Abs. 9 KStG: „einzelne Tätigkeiten“** der Gesellschaft sind Sparten zuzuordnen
 - Was sind Tätigkeiten? Geschäftsfelder?
 - Keine Definition der „Hilfsgeschäfte“ –
Beispiel: Veräußerung von Betriebsvermögen infolge der Aufgabe der operativen Tätigkeit
 - Keine Definition der „Nebengeschäfte von untergeordneter Bedeutung“ – Unterschied zu Hilfsgeschäften?
 - StW München: lt. Umfrage 130 Tätigkeiten
 - Problem: unerkannte Tätigkeiten, Veränderungen bei den Tätigkeiten (z.B. Einlagerung von Winter-/Sommerreifen)
- ▶ Dötsch/Jost/Pung/Witt, vor § 8 Abs. 7 – 10 KStG:
Spartenrechnung ist eine **Gestaltungsverhinderungsvorschrift**

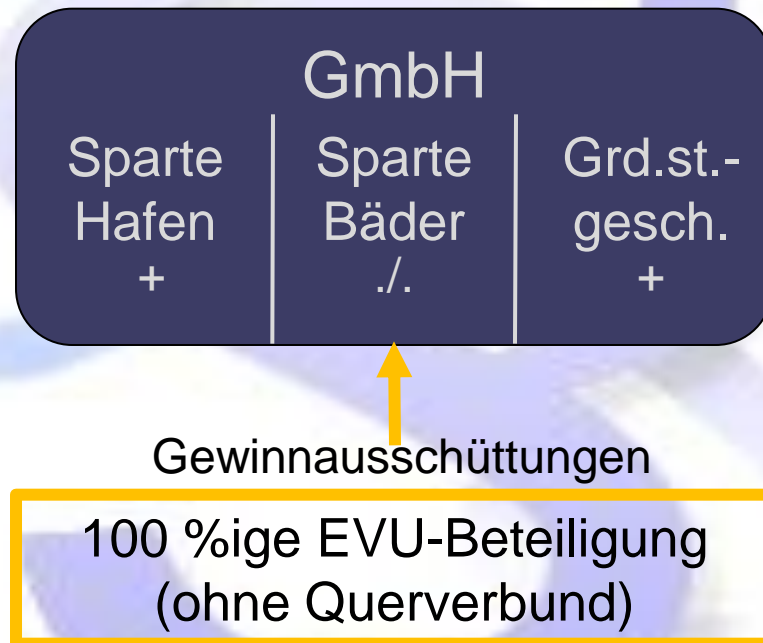
Steuerlicher Querverbund

■ Bildung von Sparten

- ▶ **Jährliche Ermittlung**, welche Tätigkeiten die Gesellschaft ausübt
- ▶ **Abstimmung** mit dem **internen Rechnungswesen**, welche Tätigkeiten ggf. mittel- und langfristig keine Kostendeckung haben könnten. Unterscheidung in
 - a) Anlaufverluste und
 - b) Dauerverluste
- ▶ Deshalb **erhöhte Anforderungen** an Rechnungswesen und EDV
- ▶ **Zuordnung** zu den einzelnen Sparten und Ermittlung des Saldos
- ▶ Nicht zu unterschätzender **Personal- und Ressourcenaufwand**

Steuerlicher Querverbund

- Spartenrechnung – Zuordnung von Beteiligungen
- ▶ Probleme bei der Zuordnung sog. **neutraler Beteiligungen**
 - **Beispiel:**



Beteiligung wird nach einigen Jahren **veräußert**;
die Veräußerungserlöse werden **verzinslich angelegt**

Steuerlicher Querverbund

- Spartenrechnung – Zuordnung von Beteiligungen
- ▶ Probleme bei der Zuordnung sog. **neutraler Beteiligungen**
 - **Fragen:**
 - Wie können die mit der Beteiligung im Zusammenhang stehenden **Gewinnausschüttungen** den Sparten zugeordnet werden?
 - Wie ist mit **Zinserträgen** zu verfahren, die aus der Anlage eines Veräußerungserlöses aus dem Verkauf der Beteiligung in den Folgejahren entstehen?

Steuerlicher Querverbund

■ Spartenrechnung – Zuordnung von Beteiligungen

▶ Probleme bei der Zuordnung sog. **neutraler Beteiligungen**

□ Lösungsmöglichkeiten:

- Anteilige Zuordnung zu jeder Sparte (je 1/3)
- Je hälftige Zuordnung zu den Sparten Bäder und Hafent
- 100 %ige Zuordnung zur Sparte „Übrige Tätigkeiten“
- Verteilung nach dem allgemeinen Verwaltungskostenschlüssel
- Verteilung nach den Cashflows der einzelnen Sparten
- Umsatzabhängige Verteilung
- Bildung einer gesonderten Sparte „Halten von Beteiligungen bzw. Festgeldern“

Steuerlicher Querverbund

■ Rückwirkende Anwendung

- ▶ § 8 Abs. 7 KStG: Rechtsfolgen aus vGA sind nicht zu ziehen bei
 - **BgA** mit begünstigtem Dauerverlustgeschäft
 - **Kapitalgesellschaften** mit mehrheitlichen Stimmrechten bei jPdöR und Verlustragung durch diese
- ▶ Neufassung ist bereits für Veranlagungszeiträume **vor 2009** anzuwenden (§ 34 Abs. 6 Satz 4 KStG); **keine vGA-Folge**
- ▶ Finanzverwaltung: Unzulässige Zusammenfassung von Gewinn- und Verlusttätigkeiten in Kapitalgesellschaften vor 2009 = keine Ergebnisverrechnung durch Ansatz einer vGA; gilt auch bei begünstigtem Dauerverlustgeschäft
- ▶ Rückwirkende Anwendung erfasst nur
 - Eigengesellschaften, die **eine** Tätigkeit ausüben und
 - Eigengesellschaften mit Tätigkeiten, die **zulässigerweise** nach der bis 2008 geltenden Rechtslage **zusammengefasst** werden dürfen
 - **Nur in diesen Fällen keine vGA-Folge aus der Übernahme einer Verlusttätigkeit**

Steuerlicher Querverbund

■ Rückwirkende Anwendung

- ▶ Frage der rückwirkenden Anwendung bereits Gegenstand mehrerer Finanzgerichtsverfahren
- ▶ Aktuell: Nichtzulassungsbeschwerde gegen FG Sachsen v. 9.12.2010, 1 K 184/07, wurde vom BFH angenommen, Az. I R 58/11
- ▶ Aktualisierte Vfg. der OFD Rheinland v. 21.12.2011
 - Einspruchsverfahren im Hinblick auf BFH-Verfahren ruhen
 - Auf Antrag des Stpfl.:
 - In Fällen **unzulässiger Zusammenfassung** von Gewinn- und begünstigten Dauerverlusttätigkeiten in einer Eigengesellschaft kann in Jahren vor 2009 auf eine **Ergebnisverrechnung verzichtet** und vom **Ansatz einer vGA abgesehen** werden
 - Verluste erhöhen also nicht als vGA das Einkommen und auch kein Zufluss aus vGA bei der jPdöR; **keine Kapitalertragsteuer**
 - Dennoch erfolgt keine Ergebnisverrechnung
 - **Gewinntätigkeiten** unterliegen der **Körperschaftsteuer**



- **Organträgerfähigkeit eines Dauerverlust-BgA**

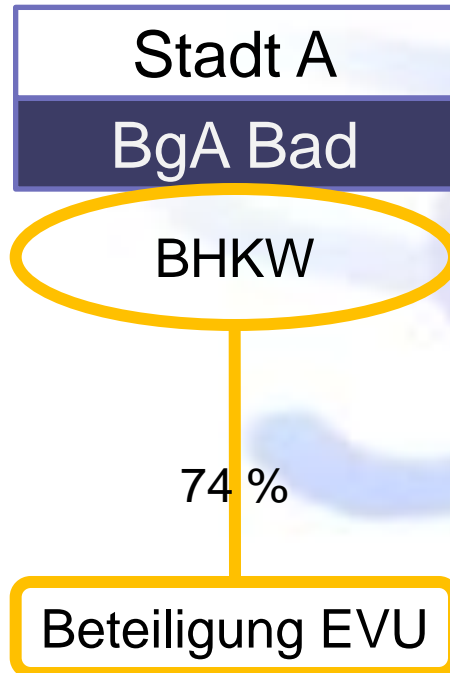
Organträgerfähigkeit eines Dauerverlust-BgA

■ Ergebnisverrechnung mittels Organschaft

- ▶ Eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten im Rahmen einer **Querverbandsorganschaft** ist nur möglich, wenn die **Zusammenfassungsvoraussetzungen** erfüllt werden
- ▶ **Praxisfall:** Herstellung einer **technisch-wirtschaftlichen Verflechtung** über ein **Blockheizkraftwerk (BHKW)**
 - ↳ Wärmeerzeugung des BHKW für den Bäderbetrieb liefert gleichzeitig Strom als „Abfallprodukt“ für den Versorgungsbetrieb
- ▶ **FG Düsseldorf v. 29.06.2010**, 6 K 2990/07 K, EFG 2010 S. 1732, hat aktuell diese **Ergebnisverrechnung** trotz Vorliegen eines BHKW **verneint**, jedoch ohne dies mit der fehlenden technisch-wirtschaftlichen Verflechtung zu begründen.
- ▶ Vielmehr führte die gewählte rechtliche Konstruktion dazu, dass das FG die **Voraussetzungen für die Anerkennung der Organschaft verneint** hat

Organträgerfähigkeit eines Dauerverlust-BgA

- FG Düsseldorf erkennt Organschaft nicht an



2003:

Verlust Badebetrieb	./. 300.000 €
Gewinnausschüttung EVU	<u>400.000 €</u>
Gewinn Handelsbilanz	100.000 €
- § 8b KStG (95 %)	<u>380.000 €</u>
= zu versteuerndes Einkommen	./. 280.000 €

2004: Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrages mit Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter

Organträgerfähigkeit eines Dauerverlust-BgA

■ FG Düsseldorf erkennt Organschaft nicht an

▶ Aus den Gründen:

- **Organträger muss** nach § 14 Abs. 1 KStG **gewerbliches Unternehmen** sein
- Zuordnung der Beteiligung zum **gewillkürten Betriebsvermögen** **zweifelhaft**
- Struktur des originären Dauerverlustgeschäfts hat sich durch die Gewinn-Beteiligung überhaupt nicht verändert
- Trotz der Beteiligungserträge liegt **BgA ohne Gewinnerzielungsabsicht** vor
 - ↳ Liebhabereibetrieb wird durch außerbetriebliches Kapitalvermögen nicht einkunftsrelevant
- Auffassung des BFH aus I B 52/02 (GewSt-Pflicht einer Musikschule wegen Beteiligungserträgen) wird nicht geteilt
- Technisch-wirtschaftliche Verflechtung (BHKW) insoweit unmaßgeblich

Organträgerfähigkeit eines Dauerverlust-BgA

■ FG Düsseldorf erkennt Organschaft nicht an

▶ **BFH-Beschluss v. 31.03.2011**, I R 74/10, BFH/NV 2011 S. 1371

- BFH hat die **Revision** aus rein formellen und verfahrensrechtlichen Gründen **als unzulässig verworfen**
- BFH ist mit keinem Wort auf die materiell-rechtlichen Fragen eingegangen
- Es bleibt **abzuwarten**, ob sich Bund und Länder darüber abstimmen, ob das FG-Urteil Düsseldorf v. 29.06.2010 **allgemein anzuwenden ist**

▶ **Fazit:**

- Urteil des FG Düsseldorf hat Bestand
- **In vielen Fällen wird die Annahme von gewillkürtem BV** hinsichtlich von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften **nicht zu halten** sein
- **Frage: Entnahme aus dem BV des BgA** mit Realisierung der stillen Reserven und Kapitalertragsteuer?

- 
- 
- Bilanzierungspflicht auf Grund außersteuerlicher Vorschriften

Bilanzierungspflicht auf Grund außersteuerlicher Vorschriften

■ Problem des Dauerverlust-BgA

- ▶ **Verhindert die kommunale Doppik zukünftig die Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG?**
- ▶ **Verpflichtet die doppelte Buchführung für den Gesamthaushalt auch den BgA zum qualifizierten Jahresabschluss mit Bilanz und GuV?**
- ▶ **Lt. FinMin NRW führt die Bilanzierung für den Gesamthaushalt und die darin enthaltenen Regiebetriebe auch zur Bilanzierungspflicht des BgA**
(vgl. *Kußmaul/Henkes/Pinkos*, WpG 2008, 978)
- ▶ **Strahl sieht in Gesamtbilanz nur Konzernabschluss, der nicht dazu führt, dass für die zum Konzern gehörenden Unternehmen keine Abschlüsse mehr erstellt werden müssen**
(vgl. NWB 2009, 2650)

Bilanzierungspflicht auf Grund außersteuerlicher Vorschriften

■ Problem des Dauerverlust-BgA

- ▶ **Aktuell: Einigung der Referatsleiter = NKF ist keine Bilanzierungsvorschrift für den einzelnen BgA!**
- ▶ Landesrechtliche Regelung zur Doppik für den Gesamthaushalt schließt Wahlrecht nach § 4 Abs. 3 EStG nicht aus
- ▶ Begründen keine Pflichten zum Führen von Büchern oder zum Erstellen von Abschlüssen für den einzelnen BgA
- ▶ Überschreiten der Umsatzgrenze nach § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO führt bei Dauerverlustbetrieben nicht zur Buchführungspflicht, da mangels Gewinnerzielungsabsicht kein gewerbliches Unternehmen vorliegt
- ▶ Damit Problem der E-Bilanz nur bei BgA mit freiwilliger Bilanzierung



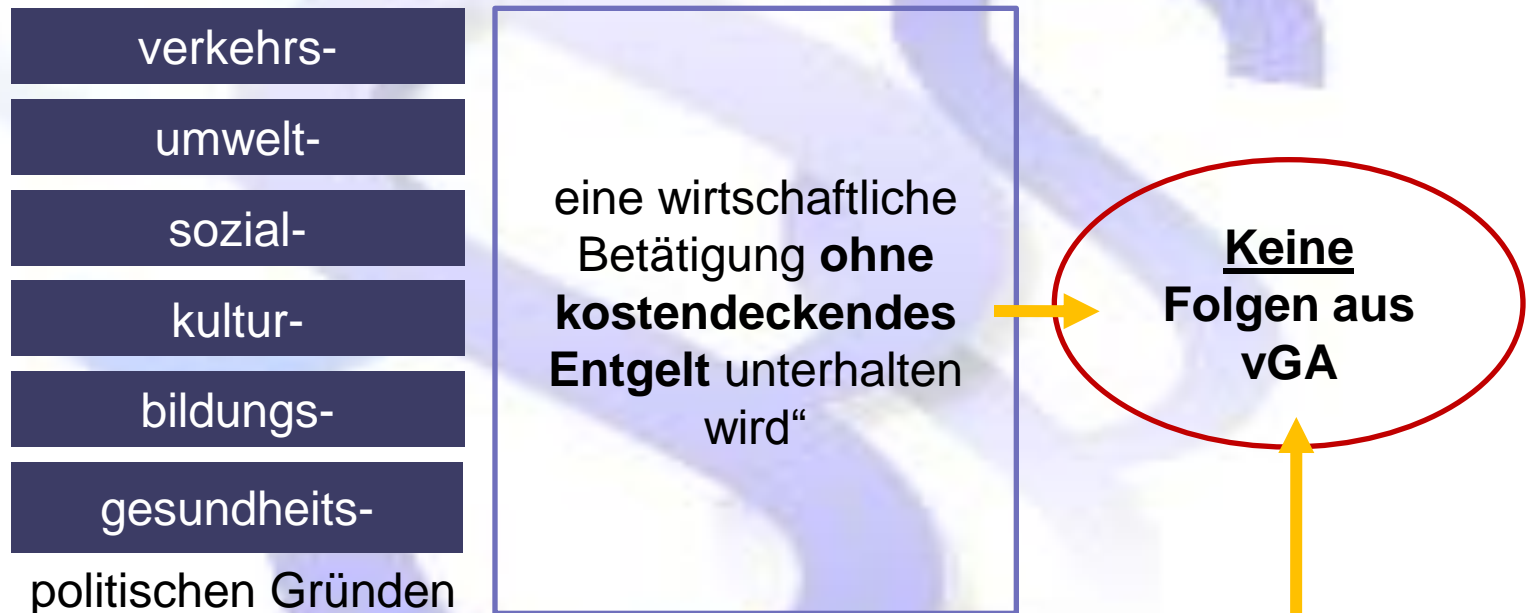
- **Wirtschaftsförderung**

Wirtschaftsförderung

■ Begünstigte Dauerverlustgeschäfte

▶ Nach § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG **begünstigte Dauerverlustgeschäfte:**

- 1. Halbsatz: „soweit aus



- 2. Halbsatz: bei **Eigengesellschaften**

„das Geschäft Ausfluss einer Tätigkeit ist, die bei jPdÖR zu einem Hoheitsbetrieb gehört.“

Wirtschaftsförderung

■ Hoheitliche Wirtschaftsförderung

▶ **Rechtsgrundlagen**

- §§ 1, 24 bis 28a BBauG
- BMF-Schreiben vom 24.11.1980, IV B 7 – S 2706 – 68/80
„Grundstücksverkäufe der Gemeinden“
- FG Düsseldorf vom 09.03.2010 6 K 3720/06 K, G, F, EFG 2010 S. 1443

Wirtschaftsförderung

■ Hoheitliche Wirtschaftsförderung

▶ Beispiele

- Analyse der Erwerbs- und Wirtschaftsstruktur einzelner Regionen und Standorte
- Werbung und Information über Standortvorteile und Förderungsmaßnahmen der betreffenden Region
- Information über Wirtschaftsförderungsmaßnahmen von Bund, Ländern und Gemeinden sowie der Europäischen Union
- Anwerbung und Ansiedlung von Unternehmen
- Beratung und Betreuung von Kommunen und an siedlungswilligen Unternehmen in Verfahrens-, Förderungs- und Standortfragen
- Beratung bei der Beschaffung von Gewerbegrundstücken in Zusammenarbeit mit der örtlichen Gemeinde
- Beschaffung und Veräußerung von Grundstücken zur Ansiedlung, Erhaltung oder Erweiterung von Unternehmen
- Vermietung oder Verpachtung von Geschäfts- und Gewerberäumen an Existenzgründer für einen beschränkten Zeitraum (bis zu 5 Jahren), einschließlich dazugehöriger Nebenleistungen (z.B. Technologiezentren)
- Förderung überbetrieblicher Kooperationen
- Allgemeine Förderung des Fremdenverkehrs durch Werbung für die Region

Wirtschaftsförderung

■ Steuerbegünstigte Wirtschaftsförderung

▶ **Rechtsgrundlagen**

- Steuerbefreiungsvorschriften gemäß
 - § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG
 - § 3 Abs. 1 Nr. 25 GewStG
- BMF-Schreiben vom 04.01.1996, IV B 7 – S 2738 – 17/95, BStBl I 1996 S. 54

Wirtschaftsförderung

■ Steuerbegünstigte Wirtschaftsförderung

▶ Beispiele

- Industrieansiedlung
- Beschaffung neuer Arbeitsplätze, z.B. durch Förderung von Maßnahmen, die dem Aufbau, Erhalt bzw. Ausbau von Beschäftigungsstrukturen, vor allem der Schaffung von Dauerarbeitsplätzen dienen, oder Einrichtung, Koordinierung und Übernahme von Trägerschaften projektbezogener Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen
- Durchführung oder Förderung der Sanierung von Altlasten für Zwecke der Ansiedlung, Erhaltung oder Erweiterung von Unternehmen

Darunter fallen insbesondere:

- Informationsbeschaffung, Aufarbeitung und Vermittlung
- Technologie- und Innovationsberatung
- Einrichtung einer Informationsstelle für Wirtschaftsförderungsmaßnahmen insgesamt
- Ermittlung des Förderungsbedarfs im Hinblick auf technische, finanzielle und personelle Mittel

Wirtschaftsförderung

■ Gewerbliche Wirtschaftsförderung

▶ Beispiele

- Betriebswirtschaftliche Beratung von Unternehmen, die über die Ansiedlungsberatung hinausgeht
- Tätigkeit als Beschäftigungsfördergesellschaft
- Vermittlungsleistungen
- Andenkenverkauf
- Betrieb eines Entwicklungs- und Technologiezentrums
- Tätigkeit als Bauträger
- Tätigkeit als Generalunternehmer
- Planung und Erschließung eines Wohngebiets
- Bereitstellung von Wohnraum
- Grundstückshandel zur Erzielung von Einnahmen zur Finanzierung der Gewerbeansiedlung
- Dauerhafte (über 5 Jahre hinausgehende) Vermietung von Betriebsgebäuden an Unternehmen
- Mietkonditionen zu nicht marktüblichen Bedingungen
- Betrieb von Kläranlagen, Anlagen zur Wasser- und Stromversorgung, Anlagen zur Abfallbeseitigung und ähnliche Anlagen

Wirtschaftsförderung

■ Gewerbliche Wirtschaftsförderung

- ▶ Nur für den Bereich der **gewerblichen Wirtschaftsförderung** stellt sich das Problem der **nicht begünstigten Dauerverluste**
- ▶ Bei einer **gemischten Tätigkeit** ist eine **Aufteilung** vorzunehmen – Dötsch/Jost/Pung/Witt, § 8 Abs. 7 Tz 27 KStG: :
 - ➔ *„Durch die Formulierung »...soweit ... eine wirtsch Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird«, ist uE klargestellt, dass dann, wenn ein kostendeckendes Entgelt sowohl aus Gründen iSd § 8 Abs 7 S 2 KStG als auch aus anderen Gründen nicht erhoben wird, **die dauerdefizitäre Tätigkeit in eine begünstigte und eine nicht begünstigte aufzuteilen ist**“*
 - ➔ *„Erwirtschaftet zB ein Dorfgemeinschaftshaus, in dem kulturelle Veranstaltungen stattfinden und das auch für private – oder Firmen-Feiern vermietet wird, aus beiden Tätigkeitsbereichen Verluste, sind diese uE aufzuteilen mit der Folge, dass nur die Verluste aus den Dauerverlustgeschäften iSd § 8 Abs 7 S 2 KStG nicht zu einer vGA führen“*
 - ➔ *„Dies ist uE eine Folge davon, dass der Begriff des **Dauerverlustgeschäfts nicht betriebs-, sondern tätigkeits- (geschäfts-)bezogen auszulegen ist**“*



- Interkommunale
Zusammenarbeit

Interkommunale Zusammenarbeit

■ Gründe / Ziele / Risiken

▶ **Gründe** für interkommunale Kooperationen

- Angespannte Haushaltlage der Kommunen
- Eingeschränkte Möglichkeiten zur Einnahmeerhöhung

▶ **Ziele**

- Kosteneinsparungen
- Haushaltsentlastungen

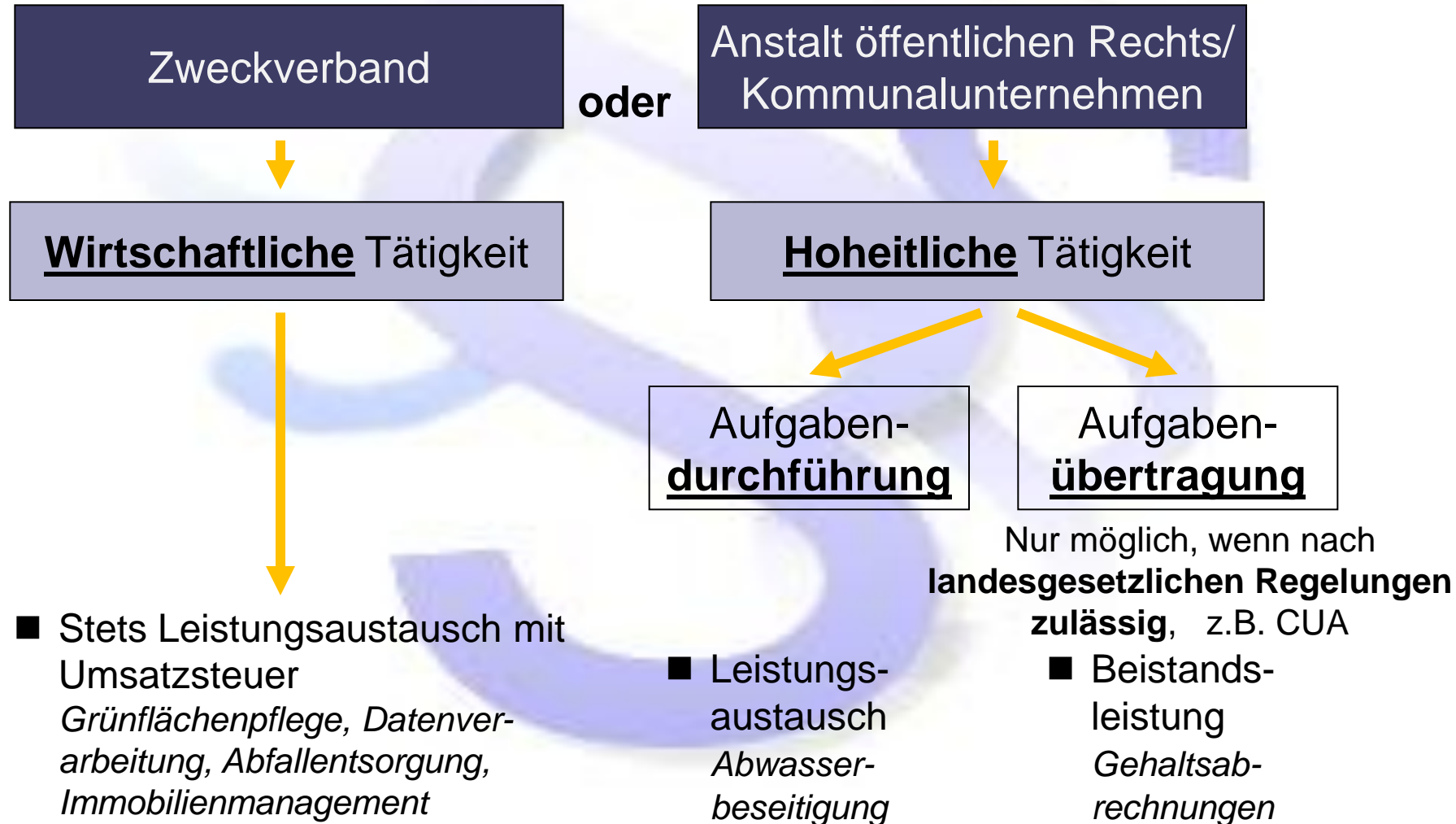
▶ **Risiken**

- **Steuerliche Auswirkungen**, die evtl. zu **Mehrbelastungen** führen

Interkommunale Zusammenarbeit

■ Aufgabendurchführung oder Aufgabenübertragung

► Steuerliche Beurteilung



Interkommunale Zusammenarbeit

■ Steuerliche Beurteilung durch die Finanzverwaltung

▶ **Steuerliche Beurteilung** dieser Kooperationen bestimmt sich im Wesentlichen nach

□ **OFD Rostock v. 21.11.2002**, S 2706 – 04/01 – St 242

„Beistandsleistungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts“

□ **FinMin Hessen v. 13.12.2006**, S 7106 A – 096 – II 51

„Zwischenbehördliche Leistungsverrechnungen“

Interkommunale Zusammenarbeit

- Steuerliche Beurteilung durch die Finanzverwaltung
 - ▶ Entscheidend für die steuerliche Beurteilung der Amtshilfe bzw. Beistandsleistung ist die **Eigenart der jeweiligen Tätigkeit**
 - ▶ Es ist darauf abzustellen, ob die Tätigkeit, würde sie von der jPdöR **selbst ausgeübt, als hoheitliche Tätigkeit** oder zumindest als **hoheitliche Teilaufgabe** oder **hoheitliches Hilfsgeschäft** zu behandeln wäre
 - ▶ Die **Amtshilfe** ist nicht automatisch gleichzusetzen mit dem Begriff „Ausübung öffentlicher Gewalt“. Es kommt vielmehr darauf an, **welche Tätigkeit** bei der Amtshilfe gegenüber dem Leistungsempfänger ausgeführt wird.

Interkommunale Zusammenarbeit

■ Steuerliche Beurteilung durch die Rechtsprechung

- ▶ **EuGH:** „Amtshilfe“ und „Beistandsleistungen“ sind dem Umsatzsteuerrecht fremd. Maßgeblich ist allein eine **potenzielle Wettbewerbsbeeinträchtigung**.
- ▶ Nach Auffassung des **BFH** im Urteil v. 29.10.2008, I R 51/07, BStBl II 2009 S. 1022 (= Kommunales Krematorium) führt eine Tätigkeit selbst dann zur Annahme eines steuerpflichtigen BgA, wenn diese
 - durch **landesrechtliche Vorschriften** in einem Bundesland ausschließlich der öffentlichen Hand vorbehalten ist,
 - lediglich im Wege der **Beleihung auf einen privaten Dritten** übertragen werden kann und
 - auch kein Wettbewerb zwischen privatem (beliehenem) Unternehmen und der öffentlichen Hand in diesem Bundesland besteht, aber eine **Wettbewerbsbeeinträchtigung** steuerpflichtiger Unternehmen in anderen Bundesländern oder EU-Mitgliedstaaten, z. B. durch einen örtlich nicht eingegrenzten Markt, nicht ausgeschlossen werden kann.

Interkommunale Zusammenarbeit

- Steuerliche Beurteilung durch die Rechtsprechung
 - ▶ Das **Bundesfinanzministerium schließt sich** hinsichtlich der Beurteilung von Tätigkeiten einer jPdöR grundsätzlich der **Auffassung des BFH an** und wendet den Denkansatz der Entscheidung I R 51/07 in Ergänzung der Ausführungen in R 9 KStR 2004 und H 9 KStH 2008 **über den entschiedenen Einzelfall hinaus** an
 - ▶ **BMF vom 11.12.2009**, IV C 7 - S 2706/07/10006, BStBl I 2009 S. 1597

Interkommunale Zusammenarbeit

■ Steuerlicher Ausblick

- ▶ Der **Gesetzgeber** ist bei § 2 Abs.3 UStG **gefordert**
- ▶ Beanstandungen des **BRH** vom 02.11 2004, BR-Drs. 826/04:
 - Der Bundesrechnungshof forderte das BMF auf, bei den obersten Finanzbehörden der Länder darauf hinzuwirken, dass der Beschluss zur **Nichtbesteuerung der entgeltlichen Beistandsleistungen** durch die öffentliche Hand **aufgehoben** und eine gleichmäßige und **EG-konforme Besteuerung** sichergestellt wird
- ▶ Die Praxis zur **Nichtbesteuerung** von Beistandsleistungen bleibt **problematisch** und daher mit **nicht kalkulierbaren Risiken** behaftet

Interkommunale Zusammenarbeit

■ Steuerlicher Ausblick

▶ **Mögliche Steuerpflicht**

- Mögliche **zukünftige (Umsatz-)Steuerpflicht** ist bei interkommunalen Kooperationen **zu berücksichtigen**
- Verteuerung um **19 % Umsatzsteuer** ist ggfs. durch Synergien aufzufangen
- Möglichkeit der **Vertragskündigung** vorsehen
- **Klausel**, die eine **zusätzliche Berechnung** anfallender Umsatzsteuer ermöglicht



- Löschwassarentnahmen

Löschwasserentnahmen

■ Sachverhalt

▶ Löschwasservorhaltung

- Nach landesgesetzlichen Regelungen **kein Bestandteil der öffentlichen Wasserversorgung**, sondern
- nach den Brand- und Feuerschutzgesetzen der Bundesländer eine pflichtige **Selbstverwaltungsaufgabe der Kommunen zur Gefahrenabwehr**

▶ Historisch gewachsen

- **Feuerwehren** gehen davon aus, dass der **örtliche Wasserversorger** neben der Trinkwasserversorgung auch die der Kommune obliegende **Löschwasservorhaltung jederzeit, uneingeschränkt und kostenlos** sicherstellt

▶ Problem der Privatisierung

- Bei **Verselbständigung** der Wasserversorgung in Eigenbetrieben, privatrechtlichen Gesellschaften, Zweckverbänden usw. erfolgte **keine konkrete Regelung**

Löschwasserentnahmen

■ Entscheidung des BGH

- ▶ **Vorinstanz OLG Brandenburg** vom 28.07.2010, 4 U 95/09
 - **Kommune** als Verbraucherin des Löschwassers hat den hierfür zum Entnahmezeitpunkt geltenden **Preis zu zahlen**
- ▶ **BGH-Entscheidung** vom 17.07.2011, III ZR 196/10
 - Dem Zweckverband steht **mangels Übertragung der Löschwasser-versorgungsaufgabe** (aufgrund Satzung oder besonderem Vertrag) wegen des zu Brandbekämpfungszwecken verbrauchten Trinkwassers ein **Ersatzanspruch gegen die Kommune als örtlichem Aufgabenträger** nach dem Brandenburgischen Brand- und Katastrophenschutzgesetz (BbgBKG) dem Grunde nach zu

Löschwasserentnahmen

■ Steuerliche Problematik

▶ Hoheitliche Pflichtaufgabe

Nach z.B. § 1 Abs. 2 des Feuerschutz- und Hilfeleistungsg NRW (FSHG) ist die **Löschwasserversorgung durch die jeweiligen Gemeinden sicherzustellen**

▶ BGH-Entscheidung vom 24.09.1987, III ZR 91/86

- In Nordrhein-Westfalen sind die Kosten der **Löschwasserversorgung** grundsätzlich **von den Gemeinden zu tragen**

▶ Eine **vGA** wird **nicht angenommen** bei verbilligter oder unentgeltlicher Lieferung von **Wasser an die Trägerkörperschaft für Feuerlöschzwecke** (Abschn. VIII des BMF-Schreibens vom 09.02.1998, IV B 7 – S 2744 – 2/98, BStBl I 1998 S. 209)

▶ **Frage**: Wird es bei dieser steuerlichen Beurteilung bleiben oder **nimmt die Finanzverwaltung** angesichts des deutlichen BGH-Urteils **doch eine vGA** an?

Steuerentlastung

■ Der große Wurf



Deutschland jubelt über die Steuerentlastung

Wir sind am Ende!



Herzlichen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!