

Newsflash Public Services aktuell

BMF: Anwendungsfragen zu der Besteuerung von sog.
Verpachtungs-BgA

Februar 2022

Vorwort

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

nachfolgend möchten wir Sie auf das **BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2021 – IV C 2 - S 2706/19/10008 :001** – aufmerksam machen, welches insbesondere für Kommunen und Landkreise mit Verpachtungs-BgA von großer Relevanz ist.

Wir wünschen viel Freude mit unserem Newsflash und verbleiben mit freundlichen Grüßen

Veit Lichtenegger

Hannes Pfitzner

Inhalt

Anwendungsfragen zur Besteuerung bei Verpachtung durch die öffentliche Hand	2
Über uns	4
Herausgeber	4
Redaktion	4
Bestellung und Abbestellung	4
https://www.pwc.de/anmeldung-publicservices-newsletter	4

Anwendungsfragen zur Besteuerung bei Verpachtung durch die öffentliche Hand

Am 15. Dezember 2021 hat das BMF zu dem BFH-Urteil vom 10. Dezember 2019, I R 58/17 Stellung genommen. In dem Schreiben geht es auf die Anwendungsfragen zur Besteuerung von bezuschussten Verpachtungs-BgA ein. Von großer Relevanz ist dieses Schreiben insbesondere für jene Kommunen und Landkreise, welche über bezuschusste Verpachtungs-BgA verfügen.

Region West

Veit Lichtenegger

Tel.: +49 211 / 981 - 7880
veit.lichtenegger@pwc.com

Niels Grotjohann

Tel.: +49 521 / 96497 - 906
niels.grotjohann@pwc.com

Region Nord

Hannes Pfitzner

Tel.: +49 40 / 6379-2752
hannes.pfitzner@pwc.com

Maximilian Kirchhoff

Tel.: +49 511 / 5357 - 5272
maximilian.kirchhoff@pwc.com

Die Finanzverwaltung hat das o.g. Urteil im Bundessteuerblatt veröffentlicht (BStBl. 2021 II S. 945) und sich damit der Rechtsauffassung des 1. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) angeschlossen. Im vereinfachten Ausgangsfall hat eine Kommune einen dauerdefizitären Betrieb gewerblicher Art (BgA) an einen Dritten entgeltlich verpachtet. Daneben hat die Kommune dem Pächter einen kostendeckenden Zuschuss gewährt. Der BFH hat in diesem Fall eine saldierende Betrachtung vorgenommen und die Entgeltlichkeit der Verpachtung und damit das Bestehen eines BgA verneint. Das BMF hat vor diesem Hintergrund das BMF-Schreiben vom 12. November 2009, BStBl. I S. 1303 entsprechend ergänzt. Ein Verpachtungs-BgA (§ 4 Absatz 4 KStG) liegt demnach nur dann vor, wenn aus wirtschaftlicher Sicht der Pächter die Last der Pachtzinsen trägt. Gewährt der Verpächter dem Pächter einen Betriebskostenzuschuss in mindestens gleicher Höhe (zu den Pachtzinsen), so besteht kein BgA, sondern eine Vermögensverwaltung. Dieses gilt - abweichend zur bisherigen Rechtsauffassung - unabhängig davon, ob eine rechtliche und tatsächliche Verknüpfung zwischen dem Pachtzins und dem Zuschuss (Regelung in einem einheitlichen Vertragswerk) besteht.



Beispiel: Die Stadthalle der Kommune A wird an einen externen Betreiber B entgeltlich für 50.000 EUR p.a. verpachtet. Betreiber B erhält im Gegenzug einen Zuschuss von der Kommune A i.H.v. 50.000 EUR p.a. Für die Kommune A besteht keine entgeltliche Verpachtung, da der Pächter (hier Betreiber B) bei saldierender Betrachtung wirtschaftlich nicht mit den Pachtzinsen belastet ist. Somit ist ein Verpachtungs-BgA nicht gegeben.

Begrüßenswert ist, dass das BMF eine **Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2022** einräumt, sodass diese Grundsätze erst ab dem 1. Januar 2023 zwingend anzuwenden sind. Bestanden aufgrund des BFH-Urteils zunächst erhebliche Rechtsunsicherheiten hinsichtlich der steuerlichen Deklaration betroffener Verpachtungs-BgA für vergangene und noch nicht festsetzungsverjährte Veranlagungszeiträume, schafft das BMF mit der Übergangsregelung zumindest Klarheit darüber, dass eine rückwirkende Beendigung des bezuschussten Verpachtungs-BgA und eine dahingehende Korrektur der steuerlichen Veranlagung nicht geboten ist.

Weiterhin offen lässt das BMF in seinem Schreiben jedoch, wie **ertragsteuerlich** mit dem bisherigen BgA nach Ablauf der Übergangsregel umzugehen ist. Es ist somit aus steuerlicher Sicht weiterhin nicht ausgeschlossen, dass daraus negative steuerliche Folgen resultieren: Sofern ein BgA mit Ablauf der Übergangsfrist beendet wird bzw. aufgrund des BMF-Schreibens als beendet zu betrachten ist, ist das in dem BgA befindliche Vermögen in das hoheitliche Vermögen einer Kommune oder eines Landkreises zurückzuführen. In diesem Fall würde ertragsteuerlich eine steuerpflichtige Aufdeckung der im zurückzuführenden Vermögen vorhandenen stillen Reserven sowie eine kapitalertragsteuerpflichtige verdeckte Gewinnausschüttung drohen. Diese negativen steuerlichen Auswirkungen können ggf. vermieden werden, soweit der steuerpflichtige Ertrag durch einen Verlustvortrag ausgeglichen und die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos für die verdeckte Gewinnausschüttung nachgewiesen werden kann. Dies ist für jeden Einzelfall zu prüfen.

Abschließend fehlt es bisher an einer expliziten Aussage des BMF zur Umsatzsteuer sowie an einer umsatzsteuerlichen Übergangsregelung zu möglichen Vorsteuerkorrekturen gemäß § 15a UStG. Es ist u.E. insofern zu befürchten, dass die Finanzverwaltung die „Entgeltlichkeit“ nicht nur in Ansehung des § 4 Abs. 1 KStG verneint, sondern ebenso in Ansehung des § 2 Abs. 1 UStG verneinen könnte. Folglich besteht in Abhängigkeit vom Einzelfall das Risiko, dass der Ablauf der Übergangsregelung eine „Veränderung der Verhältnisse“ darstellt, so dass der ggf.

geltend gemachte Vorsteuerabzug im Nachhinein anteilig versagt werden könnte. Dies beträfe insbesondere auch Investitionen in das Anlagevermögen – etwa in die Ertüchtigung von Immobilien – welche zuletzt noch aus dem BgA heraus getätigt wurden oder jetzt noch werden. Betroffene Kommunen sollten daher bereits jetzt ihre Investitionspläne in verpachtete Objekte prüfen.

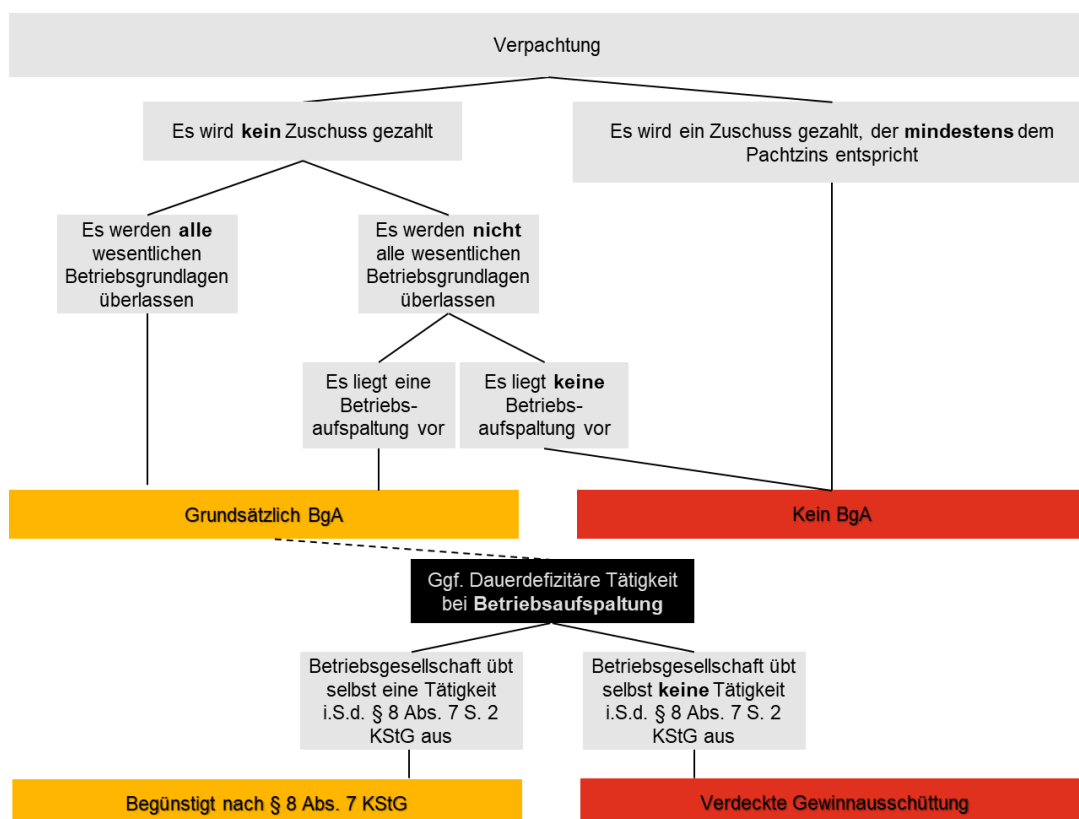
Zudem verneint das BMF das Vorliegen eines Verpachtungs-BgA, wenn nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen an den Pächter überlassen werden. In diesem Fall liege bereits grundsätzlich eine Vermögensverwaltung vor. Hiervon ist nur abzuweichen, wenn eine derartige Verpachtung im Rahmen einer Betriebsaufspaltung vorliegt, welche dann zu einem BgA i.S.d. § 4 Abs. 1 KStG führt.

BMF zur Begünstigung dauerdefizitärer Verpachtungs-BgA:

Klarestellt hat das BMF weiter, dass eine begünstigte dauerdefizitäre Tätigkeit i.S.d. § 8 Abs. 7 KStG nicht vorliegen soll, wenn nur der Pächter eine begünstigte Tätigkeit i.S.d. § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG (verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründe) ausführt. In diesem Fall sei eine Anwendung des § 8 Abs. 7 KStG für den Verpachtungs-BgA ausgeschlossen. Die Folge daraus ist eine verdeckte Gewinn-ausschüttung gem. § 8 Abs. 3 KStG. Eine Ausnahme stellt auch hier die Betriebsaufspaltung dar. Hier ist § 8 Abs. 7 KStG bei Ausübung der in Satz 2 genannten Tätigkeiten von der Betriebsgesellschaft auch auf den Besitz-BgA anzuwenden.



Beispiel: Stadt A ist alleinige Gesellschafterin an der ÖPNV-GmbH. Diese betreibt in dem Stadtgebiet A den (dauerdefizitären) ÖPNV. Die Gleisanlagen bleiben im Eigentum der Stadt A und werden entgeltlich an die ÖPNV-GmbH verpachtet. Dieses Entgelt ist aus verkehrspolitischen Gründen nicht kostendeckend. Es liegt eine Betriebsaufspaltung vor. Diese umfasst die überlassenen Gleisanlagen sowie die Beteiligung an der ÖPNV-GmbH (Besitzgesellschaft). Eine begünstigte dauerdefizitäre Tätigkeit i.S.d. § 8 Absatz 7 KStG ist auch bei dem Besitz-BgA zu bejahen.



Betroffene Kommunen und Landkreise sollten ihre Verpachtungs-BgA **kurzfristig** einer genauen Prüfung unterziehen, um auf die oben dargestellten steuerlichen Risiken vorbereitet zu sein und ggf. Maßnahmen noch rechtzeitig ergreifen zu können.

Gerne stehen wir Ihnen hierfür beratend zur Verfügung.

Über uns

Herausgeber

PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
www.pwc.de

V. i. S. d. P.
Matthias Fischer
Tel.: +49 621 40069-113
mailto: matthias.fischer@pwc.com

Redaktion

Für Ihre Fragen, Hinweise und Anmerkungen zum Newsletter stehen Ihnen unsere Ansprechpartner aus der Redaktion gern zur Verfügung. Wir freuen uns auf Ihr Feedback.

Dr. Marcel Haak
Tel.: +49 511 5357-5973
marcel.haak@pwc.com

Ralf Reimann
Tel.: +49 030 2636-5861
ralf.reimann@pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Wenn Sie den Public Services Newsletter bestellen möchten, melden Sie sich bitte unter folgender Internetadresse an:

<https://www.pwc.de/anmeldung-publicservices-newsletter>



Die Beiträge dieser Publikation sind zur Information unserer Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer Büros zurück. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

© September 2021 PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten.

"PwC" bezeichnet in diesem Dokument die PricewaterhouseCoopers GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die eine Mitgliedsgesellschaft der PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL) ist. Jede der Mitgliedsgesellschaften der PwCIL ist eine rechtlich selbstständige Gesellschaft.