



## STEUEREXPERTISE

### zu praxisrelevanten Tätigkeitsfeldern öffentlich-rechtlicher Betriebe und Einrichtungen

#### Auslegungen - Erläuterungen - Klarstellungen (Stand: 1. Juni 2021)

Beschreibung und Kommentierung komplexer Strukturen innerhalb  
öffentlich-rechtlicher Trägerkörperschaften



### „Dauerdefizitäre Tätigkeiten öffentlich-rechtlicher Trägerkörperschaften im Steuerfokus der Rechtsprechung, Finanzverwaltung und Betriebsprüfung“

**Prof. Dr. Joachim Schiffers -WP/StB- (Düsseldorf)**

- Partner der Warth & Klein Grant Thornton AG -WP-Gesellschaft-

Dauerdefizitäre Tätigkeiten öffentlich-rechtlicher Trägerkörperschaften (z.B. Städte, Gemeinden, Landkreise) stehen aktuell besonders im Fokus der Rechtsprechung und Finanzverwaltung. Nicht selten ergeben sich merkliche Steuerbelastungen, die bei rechtzeitigem Handeln vermeidbar sind. Anhand der aktuellen Rechtsprechung und Fällen aus der Betriebsprüfungen wird die Sensibilität für Problembereiche geschärft und es werden notwendige Handlungsoptionen aufgezeigt.



## Inhaltsübersicht:

- I. **Aktuelle Problembereiche im Überblick – „Checkliste für die Praxis“**
- II. **Verpachtungs-BgA – Problembereich I: Entgeltlichkeit der Verpachtung**
  1. BFH-Urteile vom 10.12.2019 zur Frage der Einnahmeerzielungsabsicht eines Verpachtungs-BgA
    - a) Urteilssachverhalte
    - b) Entscheidungen des BFH
    - c) Kommentierung der Entscheidung
  2. Konsequenzen in der Praxis
    - a) Folgen einer unentgeltlichen Verpachtung
    - b) Fälle einer fehlenden wirtschaftlichen Kompensation des Pachtzinses durch andere gegenläufige Zahlungen
    - c) Betriebsführungsmodelle
- III. **VGA-Problematik: gesellschaftsrechtliche Veranlassung - aktuell: Verluste durch die Corona-Pandemie als vGA/Dauerverlust?**
  1. Einordnung der aktuellen Praxisfragen
  2. Verluste durch die Corona-Pandemie als vGA/Dauerverlust?

#### IV. vGA-Problematik: Tätigkeitsbezogene Abgrenzung

1. Abgrenzung zum hoheitlichen Bereich: Niedersächsisches FG vom 20.3.2020 zu einem BgA „Tourismusförderung“
  - a) Urteils Sachverhalt und Entscheidungsleitsätze
  - b) Entscheidungslinien des FG im Einzelnen: Abgrenzung des BgA
  - c) Entscheidungslinien des FG im Einzelnen: Verluste des BgA Touristik
  - d) Stellungnahme
2. BgA „Photovoltaikanlage(n)“
  - a) Sachverhalt
  - b) Entscheidung des FG
  - c) Stellungnahme
3. BgA „Mitunternehmerschaft“
  - a) Transparente Betrachtung
  - b) Abgrenzung einzelner Tätigkeitsbereiche

#### V. Keine vGA-Folgen bei Geltung des § 8 Abs. 7 KStG

1. Abgrenzung des Schutzbereich des § 8 Abs. 7 KStG
  - a) Grundsatz: vGA-Grundsätze auch bei BgA/Eigengesellschaft
  - b) Abgrenzung des Dauerverlustgeschäfts
  - c) Erfasste und nicht erfasste dauerdefizitäre Tätigkeiten
2. Verpachtungs-BgA: Keine Anwendung von § 8 Abs. 7 KStG
  - a) Dauerdefizitäre Verpachtungstätigkeit fällt nicht unter § 8 Abs. 7 KStG
  - b) Handlungsoptionen zur Vermeidung eventueller Kapitalertragsteuer auf die vGA „dauerdefizitäre Tätigkeit“
3. Konsequenzen bei anderen dauerdefizitären Strukturen?
  - a) Betriebsaufspaltungs-BgA
  - b) Verpachtungstätigkeiten im Organkreis
  - c) Kommunale Personengesellschaften

#### VI. Keine KapSt auf vGA bei Verwendung des Einlagekontos – Bescheinigungsproblematik

1. Verwendungsbescheinigung i. S. des § 27 Abs. 3 KStG: Urteil des FG Düsseldorf vom 23.06.2020
  - a) Sachverhalt und Entscheidung des FG
  - b) Stellungnahme
2. BFH zu kommunaler Eigengesellschaft: keine Ausnahme von § 27 Abs. 5 Satz 1 bis 3 KStG bei nachträglich festgestellter vGA

### 3. Gestaltungserwägungen

- a) Vermeidung der Kapitalertragsteuer durch Wechsel zur Einnahmen-Überschussrechnung
- b) Bescheinigung der Verwendung des Einlagenkontos
- c) Ertragsmäßiges Positivstellen der Tätigkeit

## VII. vGA in mehrstufigen Kapitalgesellschaftsstrukturen – BFH vom 11.12.2018

### 1. Sachverhalt

2. Würdigung der Verlustausgleichszahlungen durch den Steuerpflichtigen und durch die Finanzverwaltung

### 3. Entscheidung des BFH vom 11.12.2018

### 4. Bedeutung der Entscheidung für andere Strukturen

- a) vGA-Prüfung als Schwerpunkt in steuerlichen Außenprüfungen
- b) Bedeutung des § 8 Abs. 7 KStG
- c) Mittelbare Übernahme von Dauerverlusten ausreichend für die Anwendung des § 8 Abs. 7 KStG

### 5. Gestaltungserwägungen

- a) Vermeidung der Folgewirkungen einer vGA
- b) Unterbrechung der Kette mit vGA-Folgen

## Publikationen aus den Fachzeitschriften:

**Baldauf:** „Verpachtungsbetriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts – Diskurs steuerrelevanter Aspekte und Betrachtungsweisen“, DStZ 2010, 523; **Becker/Kretzschmann:** „Die verdeckte Gewinnausschüttung beim Dauerverlustbetrieb der öffentlichen Hand - Zum Stand der Diskussion nach der Klagerücknahme im Verfahren I R 8/04 des BFH“, DStR 2007, 1421; **Bott:** „Kapitalertragsteuer bei Leistungen eines Betriebs gewerblicher Art: Fiktiver Gewinntransfer i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG - Das neue Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung vom 9.1.2015“, DStZ 2015, 112; **Bürstinghaus:** „Betriebe gewerblicher Art und Kapitalertragsteuer – Weiterhin ungeklärte Rechtsfragen und fortbestehende Praxisprobleme“, DStZ 2011, 345; **Deckers:** „Fiktion einer Nullbescheinigung gilt auch für Regiebetriebe - Kommentierung des Urteils des FG Düsseldorf v. 23.6.2020, 6 K 2049/17 KE (BFH VIII R 22/20), DStZ 2020, 792; **Eversberg/Baldauf:** „Gesetzliche Regelung der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art nach dem JStG 2009“, DStZ 2010, 358; **Kautz/Lahl:** „Kein Körperschaftsteuerlicher Querverbund bei Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft - Anmerkungen zu BFH vom 26.6.2019 (VIII R 43/15)“, DStR 2019, 2398; **Leippe:** „Das BMF-Anwendungsschreiben zum steuerlichen Querverbund aus der Sicht der kommunalen Praxis“, DStZ 2010, 106; **Meier:** Zur steuerlichen Behandlung von Hilfsgeschäften sowie Service- und Verwaltungskosten im Rahmen der Spartenbildung gem. § 8 Abs. 9 Satz 1 KStG, DStZ 2017, 689; **Meier:** Der Begriff des „Dauerverlustgeschäfts“ i. S. d. § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG, FR 2010, 168; **Meyer:** Kapitalertragsteuer und Verwendungsfestschreibung bei dauerdefizitären Betrieben gewerblicher Art (BgA) ohne eigene Rechtspersönlichkeit, DStZ 2018, 263; **Pinkos:** Erläuterungen zum BMF-Schreiben zum steuerlichen Querverbund, DStZ 2010, 96; **Schiffers:** Besteuerung von Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft – Positionspapier der Finanzverwaltung, DStZ 2017, 305; **Schiffers:** Dauerdefizitärer Verpachtungsbetriebe-BgA und § 8 Abs. 7 KStG – Kommentierung des Urteils des FG Hes-

sen vom 14.9.2017 – 4 K 1822/15, DStZ 2018, 238; **Schiffers:** Aktuelle Praxisfragen zur Spartenrechnung bei kommunalen Eigengesellschaften nach § 8 Abs. 9 KStG – Abgrenzung der Sparten, Spartenrechnung und Organschaft, DStZ 2018, 417; **Schiffers:** Aktuelle Fragen zur Besteuerung der öffentlichen Hand – Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter im steuerlichen Querverbund, Breitbandausbau, Beteiligung an PersGes und Kapitalertragsteuer bei Regiebetrieben, DStZ 2019, 79; **Schiffers:** Aktuelle Fragestellungen in kommunalen (mehrstufigen) Beteiligungsstrukturen – vGA, Spartenrechnung, Personengesellschaften, DStZ 2020, 323; **Schiffers:** Verpachtungs-Betriebe gewerblicher Art nach § 4 Abs. 4 KStG – aktuelle Rechtsprechung, Risiken und Handlungsempfehlungen, DStZ 2021, 330; **Stockem/Westermann:** Money for Nothing: Die Kapitalertragsteuer-Fälle für Verpachtungs-BgA, DStR 2018, 773; **Storg:** Die Beteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts an Personengesellschaften, DStZ 2011, 784; **Strahl:** Urteilskommentar zu FG Düsseldorf vom 23.6.2020, NWB 2020, 2584; **Strahl:** Gewinnausschüttungsfiktion in der Beteiligungskette, BeSt 2019, 30; **Strahl:** Beteiligung der öffentlichen Hand an Personen- und Kapitalgesellschaften, Ubg 2019, 272; **Westermann:** Urteilsanmerkung zu BFH v. 11.12.2018, DStR 2019, 1145.

### Handbuch:

**Hidien/Jürgens:** „Die Besteuerung der öffentlichen Hand“, München 2016.

### Abkürzungsverzeichnis:

|                 |  |
|-----------------|--|
| <b>Az.</b>      | Aktenzeichen                               |
| <b>a. F.</b>    | alte Fassung                               |
| <b>BFH</b>      | Bundesfinanzhof                            |
| <b>BgA</b>      | Betrieb gewerblicher Art                   |
| <b>BV</b>       | Betriebsvermögen                           |
| <b>BVerfG</b>   | Bundesverfassungsgericht                   |
| <b>EuGH</b>     | Europäischer Gerichtshof                   |
| <b>EStG</b>     | Einkommensteuergesetz                      |
| <b>EStR</b>     | Einkommensteuer-Richtlinien                |
| <b>FA</b>       | Finanzamt                                  |
| <b>FG</b>       | Finanzgericht                              |
| <b>GewStG</b>   | Gewerbsteuergesetz                         |
| <b>grds.</b>    | grundsätzlich                              |
| <b>h. M.</b>    | herrschende Meinung                        |
| <b>i. d. F.</b> | in der Fassung                             |
| <b>i. S. d.</b> | im Sinne des                               |
| <b>i. H. v.</b> | in Höhe von                                |
| <b>JPdöR</b>    | juristische Person des öffentlichen Rechts |
| <b>JStG</b>     | Jahressteuergesetz                         |
| <b>KapSt</b>    | Kapitalertragsteuer                        |
| <b>Klin.</b>    | Klägerin                                   |
| <b>KSt</b>      | Körperschaftsteuer                         |
| <b>KStG</b>     | Körperschaftsteuergesetz                   |
| <b>KStR</b>     | Körperschaftsteuer-Richtlinien             |
| <b>m. E.</b>    | meines Erachtens                           |
| <b>R</b>        | Richtlinie                                 |
| <b>vGA</b>      | verdeckte Gewinnausschüttung               |
| <b>VZ</b>       | Veranlagungszeitraum                       |

## I. Aktuelle Problembereiche im Überblick – „Checkliste für die Praxis“

Die im Folgenden detailliert besprochenen Themenbereiche werden zunächst in der folgenden Übersicht im systematischen Zusammenhang aufgeführt. Diese Abbildung 1 kann in der Praxis als **Checkliste** genutzt werden, um Problembereiche zu identifizieren.

...