

**OFD Frankfurt/M. vom 31. August 2012**

(Az.: S 2405 A – 7 – St 54)

**Abziehbarkeit von Konzessionsabgaben bei öffentlichen Betrieben, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme (Versorgungsbetriebe) oder dem öffentlichen Personennahverkehr dienen (Verkehrsbetriebe).**

Bezug:

- BMF-Schreiben vom 09.02.1998 (IV B 7 - S 2744 - 2/98 - BStBl I 1998, 209)
- HMdF-Erlass vom 17.02.1998 (S 2744 A - 10 - II B 3a)
- HMdF-Erlass vom 18.10.2002 (S 2744 A - 10 - II B 3a)
- BMF-Schreiben vom 24.08.2012 (IV C 2 - S 2744/07/10001:002)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Frage der Abziehbarkeit von Konzessionsabgaben bei öffentlichen Betrieben, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme (Versorgungsbetriebe) oder dem öffentlichen Personennahverkehr dienen (Verkehrsbetriebe), folgendes:

**A. Konzessionsabgaben bei Versorgungsbetrieben**

I. Begriff des Versorgungsbetriebs

Versorgungsbetriebe im Sinne dieses Schreibens sind Betriebe der Gemeinden oder Gemeindeverbände (Gebietskörperschaft), die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärmedien dienen. Dabei kann es sich einerseits um Eigenbetriebe der Gebietskörperschaften, andererseits um Gesellschaften handeln, an deren Grund- oder Stammkapital die Gebietskörperschaften unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind.

## II. Zulässigkeit von Konzessionsabgaben

Die Zulässigkeit von Konzessionsabgaben der Versorgungsbetriebe an Gemeinden und Gemeindeverbände wird durch folgende preisrechtliche Vorschriften begrenzt:

### 1. Elektrizität und Gas

Verordnung über Konzessionsabgaben für Strom und Gas (Konzessionsabgabenverordnung- KAV) vom 9. Januar 1992 (BGBl. I S. 12).

### 2. Wasser

Anordnung über die Zulässigkeit von Konzessionsabgaben der Unternehmen für Betriebe zur Versorgung mit Elektrizität, Gas und Wasser an Gemeinden und Gemeindeverbände (KAE) vom 4. März 1941 (RAnz Nr. 57,120) in der Fassung vom 7. März 1975 (BAanz Nr. 49), Ausführungsanordnung zur Konzessionsabgabenanordnung (A/KAE) vom 27. Februar 1943 (RAnzNr. 75) und Durchführungsbestimmungen zur Konzessionsabgabenanordnung und zu ihrer Ausführungsanordnung (D/KAE) vom 27. Februar 1943 (RAnzNr. 75). Die maßgebliche Einwohnerzahl bezieht sich auf die einzelne versorgte Gemeinde oder auf den einzelnen gesondert versorgten Gemeindeteil. Grundlage für die Feststellung der Einwohnerzahl ist das Ergebnis der Volkszählung auf den letzten Stichtag, der vor dem Ende des Wirtschaftsjahrs liegt. Konzessionsabgaben an Landkreise dürfen den Höchstsatz von 10 v.H. der Roheinnahmen nicht übersteigen.

Mit Schreiben vom 24.08.2012 hat das BMF zu der Frage der Bestimmung der Einwohnerzahl bei der Bemessung von Konzessionsabgaben bei öffentlichen Betrieben im Bereich „Wasser“ aufgrund der Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 31. Januar 2012 (I R 1/11) wie folgt Stellung genommen:

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder ist das BFH-Urteil vom 31. Januar 2012 (I R 1/11 - BStBl. II Seite XXX) allgemein anzuwenden. Abweichend von Tz. A. II. 2. Satz 3 des BMF-Schreibens vom 9. Februar 1998 (BStBl. I 1998, 209) gilt danach Folgendes:

Liegt der Stichtag für eine Volkszählung oder einen Zensus im Wirtschaftsjahr, ist das Ergebnis dieser Zählung für die Feststellung der Einwohnerzahl maßgeblich. In anderen Fällen ist die von dem jeweiligen Statistischen Landesamt amtlich fortgeschriebene Einwohnerzahl auf den letzten Stichtag heranzuziehen, der vor dem Ende des Wirtschaftsjahres liegt. Auf Antrag des Versorgungsbetriebs kann Tz. A. II. 2. Satz 3 des BMF-Schreibens vom 9. Februar 1998 (a. a. O.) für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2013 enden, weiter angewendet werden.

### 3. Wärme

Für Wärme bestehen keine eigenen preisrechtlichen Vorschriften.

Bei der Beurteilung der höchstzulässigen Konzessionsabgabe für Wärmelieferungen ist von der Anordnung über die Zulässigkeit von Konzessionsabgaben der Unternehmen und Betriebe zur Versorgung mit Elektrizität, Gas und Wasser an Gemeinden und Gemeindeverbände (KAE) vom 4. März 1941 auszugehen.

#### III. Abgrenzung zwischen Betriebsausgaben und verdeckten Gewinnausschüttungen

1. Steuerrechtlich ist der Abzug von Konzessionsabgaben nach den Grundsätzen über die Abgrenzung der Betriebsausgaben von den verdeckten Gewinnausschüttungen zu beurteilen. Danach gilt folgendes:

1.1. In den Fällen, in denen die Gebietskörperschaft (z.B. Gemeinde, Landkreis) weder unmittelbar noch mittelbar an dem Grund- oder Stammkapital des Versorgungsbetriebs beteiligt ist, sind die Konzessionsabgaben in voller Höhe als Betriebsausgaben abzuziehen.

1.2. In Beteiligungsfällen sind die Konzessionsabgaben nur als Betriebsausgaben abzuziehen, soweit sie nicht als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusehen sind. Beteiligungsfälle sind Fälle, in denen der Versorgungsbetrieb in Eigenbetrieb ist oder in denen die Gebietskörperschaft unmittelbar oder mittelbar an dem Grund oder Stammkapital des Versorgungsbetriebs beteiligt ist.

2. Bei der Prüfung der Frage, inwieweit bei der Zahlung von Konzessionsabgaben verdeckte Gewinnausschüttungen anzunehmen sind, ist aus Gründen der Vereinfachung und zur Sicherstellung einer einheitlichen Verwaltungspraxis unter den folgenden Voraussetzungen ohne nähere Nachprüfung von einer Beanstandung des Abzugs von Konzessionsabgaben abzusehen:

2.1. Die in der KAV für die Strom- und Gasversorgung bzw. in der KAE für die Wasserversorgung festgelegten preisrechtlichen Höchstsätze werden nicht überschritten.

2.2. Der Betrag der Konzessionsabgabe ist nur insoweit als Aufwand gebucht und damit als Betriebsausgabe geltend gemacht worden, als nach seinem Abzug dem Versorgungsbetrieb ein angemessener handelsrechtlicher Jahresüberschuss (Mindestgewinn) verbleibt (vgl. BFH Urteil vom 1. September 1982, BStBl. II S. 783 und vom 31. Juli 1990, BStBl. 1991 II S. 315). Der Mindestgewinn darf 1,5 v.H. des Sachanlagevermögens, das am Anfang des Wirtschaftsjahres in der Handelsbilanz ausgewiesen ist, nicht unterschreiten.

Zusatz der OFD Frankfurt:

Ab dem Veranlagungszeitraum 2003 ist Satz 2 in folgender Fassung anzuwenden (vgl. BMF-Schreiben vom 27.09.2002, BStBl. I 2002, 940): „Der Mindestgewinn darf 1,5 % des eigenen odergemieteten Sachanlagevermögens nicht unterschreiten; maßgebend sind die Verhältnisse am Anfang des Wirtschaftsjahres.“

3. Wird durch den Abzug der Konzessionsabgabe für die Strom- und Gasversorgung der in Nr. 2.2. bezeichnete Mindestgewinn unterschritten, ist im Einzelfall für den jeweiligen Veranlagungszeitraum nach den Grundsätzen des Fremdvergleichs zu prüfen, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt.

Dabei ist davon auszugehen, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft dafür Sorge zu tragen muss, dass der Kapitalgesellschaft ein angemessener Gewinn verbleibt (Abschnitt 31 Abs. 3 Satz 14 KStR 1995). Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist daher anzunehmen, wenn in dem Veranlagungszeitraum des Abzugs der Konzessionsabgabe und den folgenden fünf Jahren ein angemessener Gesamtgewinn nicht erreicht wird. Ein angemessener Gesamtgewinn wird nicht erreicht, wenn innerhalb dieses Zeitraums im Durchschnitt der in Nr. 2.2. bezeichnete Mindestgewinn unterschritten wird. Die Konzessionsabgabe wird in diesen Fällen in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum nur insoweit anerkannt, als der in Nr. 2.2. bezeichnete Mindestgewinn dieses Veranlagungszeitraumes nicht unterschritten wird. Die Veranlagungen sind daher in diesem Punkt zunächst vorläufig durchzuführen.

Die vorstehenden Ausführungen gelten in Fällen, in denen in den neuen Ländern bis zum 31.12.1997 vorhandene Stromversorgungseinrichtungen für ein Versorgungsgebiet (insbesondere Leitungsnetze) von dort ansässigen Versorgungsbetrieben angeschafft werden, mit der Maßgabe, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen ist, wenn in dem Veranlagungszeitraum der Anschaffung und den folgenden neun Jahren ein angemessener Gesamtgewinn nicht erreicht wird. Für die auf das Jahr der Anschaffung folgenden vier Veranlagungszeiträume verringert sich der maßgebende Überprüfungszeitraum um jeweils ein Jahr; so dass im vierten auf das Jahr der Anschaffung folgenden Veranlagungszeitraum der maßgebende Überprüfungszeitraum einschließlich des jeweiligen Jahres des Abzugs der Konzessionsabgabe sechs Jahre beträgt.

4. Zum Sachanlagevermögen im Sinne der Nr. 2.2 gehören nicht das auf Lager befindliche und zum späteren Einbau in Sachanlagen bestimmte Installationsmaterial sowie Baukostenzuschüsse, die für die Errichtung von Trafo-Stationen, Zuleitungen u.ä. geleistet und in der Bilanz des Versorgungsbetriebs aktiviert worden sind.

#### IV. Konzessionsabgabe bei Verbundbetrieben

1. Im Fall der Zusammenfassung mehrerer Versorgungsbetriebe(Verbundbetriebe) ist grundsätzlich Ausgangsgröße für die Prüfung der Frage, ob und in welcher Höhe die Konzessionsabgaben als Betriebsausgabenabzuziehen oder als verdeckte Gewinnausschüttungen anzusehen sind, der Mindestgewinn des Verbundbetriebs. Für die Ermittlung des Mindestgewinns des Verbundbetriebs ist das Sachanlagevermögen der zusammengefassten Versorgungsbetriebe und für die Ermittlung des tatsächlich erzielten handelsrechtlichen Jahresüberschusses die Handelsbilanz der zusammengefassten Versorgungsbetriebe zugrunde zu legen.

2. Verbleibt dem Verbundbetrieb nach Abzug der als Aufwand geltend gemachten Konzessionsabgabe ein Mindestgewinn im Sinne der Nr. III./2.2, ist die Konzessionsabgabe in vollem Umfang als Betriebsausgabe abzuziehen.

Wird der in Nr. III./2.2 bezeichnete Mindestgewinn unterschritten, ist eine Sparten-trennung vorzunehmen. Für jeden der im Verbundbetrieb zusammengefassten Versorgungsbetriebe sind in diesem Fall der tatsächlich erzielte handelsrechtliche Jahresüberschuss und der Mindestgewinn getrennt zu ermitteln. Nach dieser spartenbezogenen Ermittlung ist für jede Sparte nach Nr. III./2. bis 4. zu prüfen und zu entscheiden, in welcher Höhe die als Aufwand gebuchte Konzessionsabgabe als Betriebsausgabe abzuziehen oder als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen ist.

#### V. Zusammenfassung mit anderen Betrieben

##### 1. Verbundbetriebe

Ist ein Versorgungsbetrieb mit anderen Betrieben zusammengefasst, die keine Versorgungsbetriebe sind, oder erstreckt sich die Tätigkeit einer Kapitalgesellschaft auch auf andere Geschäfts und Beteiligungszweige als die eines Versorgungsbetriebs, ist für die Berechnung der abziehbaren Konzessionsabgabe eine Sparten-trennung zwingend vorzunehmen. Danach ist für den Betriebsteil "Versorgungsbetrieb" zu entscheiden, in welcher Höhe die Konzessionsabgabe nach den Nrn. III. bis IV. als Betriebsausgabe abziehbar oder als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen ist.

##### 2. Organschaft

Ist ein in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft geführter Versorgungsbetrieb Organ eines anderen Unternehmens, so ist bei der Berechnung der abzugsfähigen Konzessionsabgabe des Organs die Organschaft außer Betracht zu lassen.

## VI. Verteilung der Konzessionsabgabe

### 1. Einspartenbetriebe

Ist mit Rücksicht auf die Sicherstellung des Mindestgewinns der Abzug der Konzessionsabgabe für Wasser gekürzt worden, so können die gekürzten Beträge nach Maßgabe der KAE neben den Höchstbeträgen für die laufende Konzessionsabgabe und unter Beachtung der Mindestgewinngrenze in den folgenden fünf Wirtschaftsjahren geltend gemacht werden. Für die Strom- und Gasversorgung ist nach der KAV eine Kürzung und Nachholung der Konzessionsabgabe nicht mehr zulässig.

### 2. Verbundbetriebe

Nummer 1 gilt auch bei Verbundbetrieben. Maßgebend ist hier das Ergebnis der zusammengefassten Versorgungsbetriebe. Eine Spartenrennung in der Weise, dass für jeden der zusammengefassten Versorgungsbetriebe der erzielte handelsrechtliche Jahresüberschuss und der Mindestgewinn zu ermitteln sind, findet für Zwecke der Verteilung des Abzugs der Konzessionsabgabe grundsätzlich nicht statt.

Ist allerdings der Mindestgewinn des Verbundbetriebes unterschritten und wird bei einem Verbundbetrieb eine Spartenrennung im Sinne der Nr. IV./2. durchgeführt, ist in dem "Spartenbetrieb" Wasserversorgung eine Kürzung und Nachholung des Aufwands der Konzessionsabgabenach Nr. 1. möglich.

## VII. Sonderabschreibungen nach dem Fördergebietsgesetz

Bei Sonderabschreibungen nach dem Fördergebietsgesetz kann neben der Verteilung der Konzessionsabgabe im Sinne der Nrn. I. bis IV. aus Billigkeitsgründen folgendes Verfahren zugelassen werden:

Nimmt ein Versorgungsbetrieb Sonderabschreibungen nach dem Fördergebietsgesetz in Anspruch, so können diese Sonderabschreibungen im Einzelfall aus Billigkeitsgründen dem Gewinn des Versorgungsbetriebs für die Zwecke der Berechnung des Mindestgewinns ganz oder teilweise hinzugerechnet werden. Dabei ist zu beachten, dass die Sonderabschreibungen zur Finanzierung der Investitionen der Versorgungsbetriebe beitragen sollen. Deshalb muss sichergestellt werden, dass die Hinzurechnung der Sonderabschreibungen zum Gewinn des Abschreibungsjahres in der Folgezeit durch entsprechende Kürzungen vom Gewinn wieder ausgeglichen wird. Dieser Ausgleich ist in der Weise herbeizuführen, dass die dem Gewinn hinzugerechneten Sonderabschreibungen mit Beginn des Jahres, das dem Zeitraum der Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen folgt, in zehn gleichen Jahresraten für die Zwecke der Berechnung des Mindestgewinns vom handelsrechtlichen Jahresüberschuss wieder abzuziehen sind.

## VIII. Verbilligte Sachleistungen

Auf verbilligte Sachleistungen an Abnehmer, die unmittelbar oder mittelbar am Grund- oder Stammkapital des Versorgungsbetriebsbeteiligt sind, sind die Grundsätze über die Abgrenzung der Betriebsausgaben von den verdeckten Gewinnausschüttungen anzuwenden. Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist nicht anzunehmen bei

1. verbilligten Lieferungen von Wasser, Gas, Elektrizität und Wärme, bei denen auf die allgemeinen Tarifpreise ein Preisnachlass von nicht mehr als 10 v.H. gewährt wird. Der Eigenverbrauch der Gemeinden, Gemeindeverbände und Zweckverbände ist für alle räumlich getrenntliegenden Abnahmestellen gesondert abzurechnen;
2. unentgeltlicher oder verbilligter Wasserlieferung für Feuerlöschzwecke, für Feuerlöschübungszwecke, für Zwecke der Straßenreinigung, für Zwecke der Reinigung von Abwasseranlagen und für öffentliche Zier- und Straßenbrunnen (auch Wasserkünste) sowie bei unentgeltlicher oder verbilligter Errichtung und Unterhaltung von Anlagen für Löschwasserversorgung und Feuerschutz durch ein Wasserwerk.

### **B. Abziehbarkeit der Konzessionsabgaben bei Verkehrsbetrieben**

#### 1. Begriff des Verkehrsbetriebs

Verkehrsbetriebe im Sinne dieses Schreibens sind Betriebe der Gebietskörperschaften, die dem öffentlichen Personennahverkehr dienen. Dabei kann es sich einerseits um Eigenbetriebe der Gebietskörperschaften, andererseits um Gesellschaften handeln, an deren Grund- oder Stammkapital die Gebietskörperschaften unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind.

#### 2. Beteiligungsfälle

Die Ausführungen in A. III./1. über die steuerrechtliche Unterscheidung zwischen Beteiligungsfällen und anderen Fällen gelten entsprechend für öffentliche Verkehrsbetriebe.

In Beteiligungsfällen ist aus Vereinfachungsgründen von der Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung abzusehen, wenn die Konzessionsabgabe die Hälfte der Höchstsätze nach der KAE nicht übersteigt. Für O-Busbetriebe gilt Satz 1 mit der Maßgabe, dass an die Stelle der Hälfte ein Viertel der Höchstsätze tritt.

### **C. Erstmalige Anwendung**

Dieses Schreiben ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1998 anzuwenden. Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 1997 richtet sich die Abziehbarkeit der Konzessionsabgaben nach Abschnitt 32 KStR 1990 in Verbindung mit dem BMF-Schreiben vom 30. März 1994 (BStBl. I 1994, 264). Für den dort angesprochenen Fremdvergleich gelten die vorstehenden Ausführungen in A. III. 3. entsprechend. Es bestehen keine Bedenken, dieses Schreiben im Einzelfall auf Antrag bereits auf die Veranlagungszeiträume ab 1992 anzuwenden.

Dieser Erlass entspricht dem Schreiben des Bundesministeriums vom 09.02.1998 (IV B 7 - S 2744 - 2/98), das im BStBl. I 1998, 209 veröffentlicht ist.
--