



Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

10117 Berlin, Französische Str. 9 -12, ☎ 030 / 25 93 96 0

Entwurf einer Allgemeinen Verwaltungsvorschrift über die Neufassung der Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015 (KStR 2015); GZ IV C 2 - S 2930/08/10006 :004; DOK 2015/0343992

Seit der letzten Aktualisierung der Körperschaftsteuer-Richtlinien (KStR) haben sich aufgrund von Gesetzesänderungen und aktueller Rechtsprechung Änderungen ergeben. Der Bund der Steuerzahler (BdSt) begrüßt daher die Überarbeitung der genannten Richtlinien. Die neue Gliederung entsprechend der Paragraphen trägt unserer Ansicht nach zu einer besseren Übersichtlichkeit bei.

Für die sachgerechte Bearbeitung der Neufassung der KStR 2015 wäre es sinnvoll, den Richtlinienentwurf in einen allgemeinen Teil und einen besonderen Teil mit Begründung aufzugliedern. Diese Vorgehensweise ist bei Gesetzesentwürfen üblich und erleichtert die konstruktive Bearbeitung der Materie. Zumindest sollte angegeben werden, aus welchem Grund die Finanzverwaltung eine Richtlinie ergänzt, ändert oder entfallen lässt. Dazu würde ggf. auch ein einfacher Hinweis auf ein Urteil oder das jeweilige Gesetzgebungsverfahren, das der Änderung zugrunde liegt, genügen: In den neuen KStR entfallen beispielsweise Ausführungen, wann bei einer Tantieme eine verdeckte Gewinnausschüttung gegeben sein kann (R 8.8 KStR-neu). Mangels einer Begründung ist ungewiss, ob die Finanzverwaltung dann dazu eine andere Auffassung vertritt. Eine kurze Erklärung zur Änderung würde Missverständnisse vermeiden.

Im Einzelnen

R 4.3. KStR-neu: Verpachtungsbetriebe gewerblicher Art

Verpachtet die öffentliche Hand einen Betrieb gewerblicher Art gegen Entgelt und erhält der Pächter einen Zuschuss mindestens in Höhe der Pacht, liegt keine entgeltliche Verpachtung vor. Vorausgesetzt, zwischen Zuschuss und Pacht besteht eine rechtliche und tatsächliche Verknüpfung.

Die neugefasste KStR wird die öffentliche Hand möglicherweise insgesamt dazu motivieren, Verpachtungen/Grundstücksüberlassungen und Zuschüsse stets gemeinsam abzuwickeln,

ggf. auch in Fällen, wo es gar keinen Verpachtung-Betrieb gibt. Dies hätte in der Praxis erhebliche Folgen beispielsweise bei der Überlassung von Sportplätzen an Vereine und Zahlung eines Betriebskostenzuschusses: Im Umsatzsteuerrecht lösen Zuschüsse der öffentlichen Hand unterschiedliche Rechtsfolgen aus. Handelt es sich um einen echten Zuschuss, ist der Zuschuss nicht steuerbar. Bei einem unechten Zuschuss wird hingegen Umsatzsteuer fällig. Indiz für einen unechten Zuschuss ist eine einheitliche Vertragsgestaltung, in der die Überlassung (Verpachtung) und der Zuschuss zusammen geregelt sind (10.2 UStAE). In der Praxis wird angenommen, dass der Zuschuss dann als Gegenleistung etwa für die Betriebsführung gezahlt wird. Die Überlassung von Anlagen z. B. von Sportplätzen und die Zahlung eines Zuschusses werden daher häufig getrennt vereinbart, sodass gerade keine rechtliche und tatsächliche Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung entsteht.

Wir bitten, die umsatzsteuerliche Bewertung von Zuschüssen auch im Rahmen der KStR zu berücksichtigen und sicherzustellen, dass echte Zuschüsse im Sinne des Umsatzsteuerrechts nicht praktisch ausgehebelt werden. Möglicherweise hilft eine ergänzende Erklärung in den Hinweisen, dass eine tatsächliche und rechtliche Verknüpfung von Verpachtung und Zuschuss nur bei einem Verpachtung-BgA erforderlich ist.

R 4.5 KStR-neu: Abfallentsorgung – Abgrenzung in Einzelfällen

Die Beseitigung und Verwertung von Abfällen aus privaten Haushalten ist eine hoheitliche Tätigkeit. Die Beseitigung und Verwertung von Gewerbemüll soll nach Aussage der KStR ebenfalls im Regelfall hoheitlich erfolgen.

Die Richtlinie R 4.5 KStR-neu gibt aus unserer Sicht den aktuellen Rechtsstand zur Beseitigung von Gewerbeabfällen nach dem KrWG nicht zutreffend wieder. Gemäß KrWG besteht für die **Beseitigung** von Abfall aus privaten Haushalten und von Gewerbemüll der Zwang, den Abfall durch einen öffentlich-rechtlichen Träger entsorgen zu lassen. Diese Aufgabe ist damit hoheitlich.

Die **Verwertung** des Gewerbemülls ist der öffentlichen Hand hingegen nicht gesetzlich zugewiesen (vgl. auch OFD NRW vom 21. Mai 2014 – S 2706 – 2014/0014 – St 153). Daraus folgt, dass es sich bei der Abfallverwertung gerade nicht um eine hoheitliche, sondern um eine steuerpflichtige wirtschaftliche Tätigkeit handelt. Dementsprechend unterliegen solche Gewinne auch bei der öffentlichen Hand der Ertragsbesteuerung. Diese Wertung darf aus unserer Sicht durch die KStR nicht umgangen werden. Für private Abfallverwerter entsteht ein Wettbewerbsnachteil, wenn sie die Gewinne aus der Verwertung versteuern müssen, die öffentliche Hand hingegen nicht. Wir regen an, eine wettbewerbsneutrale Lösung in die KStR aufzunehmen.

R 8.7 KStR-neu: Rückstellung für Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

Die bisherige Ausnahmeregelung für Pensionszusagen an behinderte Menschen entfällt. Bisher wurde es nicht beanstandet, wenn bei behinderten Menschen eine Altersgrenze von 60 Jahren für die Pensionszusage zugrunde gelegt wurde. Zugleich entfällt der Satz, dass eine ernsthafte Vereinbarung nicht vorliegt, wenn eine vertragliche Altersgrenze von weniger als 60 Jahren vereinbart wurde.

Wir gehen davon aus, dass durch das Streichen der Sätze lediglich die starre Altersgrenze von 60 Jahren entfallen soll, es aber gleichwohl möglich bleibt, bei behinderten Menschen eine vorgezogene Altersgrenze zu vereinbaren. Es sollte sichergestellt werden, dass der entsprechende Hinweis aus H 38 KStR erhalten bleibt.

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

30. Juni 2015