

INHALT

Stadt Detmold stellt als erste Kommune bundesweit kompletten interaktiven Nachhaltigkeitshaushalt online zur Verfügung	1
Vorsicht, Falle! Steuerliche Fallstricke bei der Weitergabe von Krediten durch die Kommune an Tochterunternehmen in privater Rechtsform	3
Werbemobile bei Kommunen und Sportvereinen	4
Aktuelle Entwicklung bei § 2b UStG: Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 29 UStG als Alternative zur Aufgabenübertragung als Ganzes	5
Cradle to Cradle - Berücksichtigung von Nachhaltigkeitsaspekten in der handelsrechtlichen Rechnungslegung	6
Regelung der Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen in der Umsatzbesteuerung von Sportstätten	7
Wassernutzungsentgelt: Hinzurechnungspflicht bei der Gewerbesteuer	8

Stadt Detmold stellt als erste Kommune bundesweit kompletten interaktiven Nachhaltigkeitshaushalt online zur Verfügung

Gemäß dem Motto „Think globally, act locally“ („Global denken, lokal handeln“) hat sich die Stadt Detmold mit Akteuren aus Verwaltung, Politik und Zivilgesellschaft unter Begleitung der Landesarbeitsgemeinschaft „Agenda 21“ (LAG 21) auf den Weg gemacht, um eine Nachhaltigkeitsstrategie zu entwickeln. Diese wurde vom Rat im März 2021 beschlossen und Detmold ist seit März 2021 „Global nachhaltige Kommune in NRW“.

Keine Armut, kein Hunger, Klimaschutzmaßnahmen, hochwertige Bildung: Das sind nur vier der insgesamt 17 globalen Nachhaltigkeitsziele, die bereits die Vereinten Nationen 2015 beim UN-Nachhaltigkeitsgipfel beschlossen hatten. Diese Ziele sollen weltweit eine nachhaltige Entwicklung fördern, damit zukünftigen Generationen ein dauerhafter Gestaltungsspielraum auf unserem Planeten erhalten bleibt.



Dr. Miriam Mikus, Kämmerin der Stadt Detmold (links im Bild) und Cathrin-Claudia Herrmann, Projektkoordinatorin, Autorin des Artikels

[ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft](#)

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: info@kf.atg.de

[Augsburger Treuhand](#)

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: info@a.atg.de

[ATG Rechtsanwaltskanzlei Steuerberatungsgesellschaft GmbH](#)

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de

[Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH](#)

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

„Nachhaltigkeit bezieht sich nicht nur auf Ökologie, sondern auch auf Ökonomie und den soziokulturellen Aspekt“, sagt Dr. Miriam Mikus, Kämmerin bei der Stadt Detmold. Sie hat sich seit September 2021 mit Elan und Leidenschaft der Umsetzung der Nachhaltigkeitsstrategie bei der Stadt Detmold angenommen und wird dabei von einem kleinen Nachhaltigkeitsteam unterstützt, das die Umsetzung koordiniert und vorantreibt. „Ein wichtiges Ziel ist die Entwicklung eines Nachhaltigkeitshaushalts, um die in der Strategie verankerten Ziele und Maßnahmen verwirklichen und steuern zu können“, so Dr. Miriam Mikus. Deshalb wurde im ersten Jahr der Verabschiedung der Strategie dem Haushalt eine lange Excel-Liste mit den Maßnahmen und Beträgen hinzugefügt. Weitere Fahrt nahm das Thema „Nachhaltigkeitshaushalt“ durch das Projekt „Verwaltung 2030“ auf. Hierbei geht es um die Entwicklung von innovativen Verwaltungsstrukturen zur integrierten Umsetzung der Agenda 2030.

Gemeinsam mit der LAG 21, dem Deutschen Institut für Urbanistik und einem weiteren begleitenden Institut werden in den Bereichen Verwaltung, Entscheidung und Finanzen agile Methoden und Möglichkeiten erprobt, um die Umsetzung der Nachhaltigkeitsstrategie durch optimierte Verwaltungs- und Entscheidungsstrukturen zu verbessern. In diesem Rahmen wurde die Idee entwickelt, einen Haushalt zu entwerfen, der zum einen an den globalen SDGs (Abkürzung für den englischen Begriff Sustainable Development Goals = Ziele für nachhaltige Entwicklung), zum anderen aber auch an den konkreten Handlungsfeldern der Detmolder Nachhaltigkeitsstrategie ausgerichtet ist. Der Gedanke, vorhandene Systeme zu nutzen und nicht parallel in mehreren Programmen zu arbeiten, brachte die

Projektkoordinatorin und ehemalige Controllerin Cathrin-Claudia Herrmann auf die Idee, das schon für die normale Haushaltsplanung vorgesehene Tool zu nutzen und dort eine Nachhaltigkeitshierarchie anzulegen.

Die Geschäftsführung des IKVS unterstützte das Vorhaben durch entsprechende Programmierungen und mit zahlreichen Tipps. Nach dem Anlegen der Hierarchie mussten mit den städtischen Fachbereichen im Rahmen der Haushaltsplanaufstellung Gespräche geführt werden, um die Produkte den Handlungsfeldern und SDGs zuzuordnen. Das gestaltete sich nicht immer einfach. Gemeinsam wurden die Zuordnungen besprochen. Danach wurden Kurzbeschreibungen, Ziele und Kennzahlen hinzugefügt. Im Herbst 2022 konnte der Haushalt der Politik sowohl gefiltert nach der Organisationsstruktur als auch in der Zuordnung zu den Handlungsfeldern der Nachhaltigkeitsstrategie vorgestellt werden. Die Stadt Detmold präsentiert ihren kompletten Haushalt somit nun nicht nur online als Nachhaltigkeitshaushalt, sondern auch interaktiv.

Der Haushalt der Stadt Detmold ist bereits seit 2018 online und interaktiv über das IKVS auf der Website der Stadt Detmold einsehbar. „Neu ist, dass sich der Aufbau nicht mehr ausschließlich an der Organisationsstruktur der Stadt Detmold orientiert und einen Überblick von der Gesamtstadt über die einzelnen Fachbereiche bis zu den sogenannten Produkten bietet, sondern auch an sechs Handlungsfeldern der Detmolder Nachhaltigkeitsstrategie“, erklärt Kämmerin Dr. Miriam Mikus. Über eine neu eingerichtete Nachhaltigkeitshierarchie wurden die Produkte den entsprechenden globalen Zielen und den Handlungsfeldern zugeordnet.

In übersichtlicher Form werden auf allen Ebenen die Haushaltsdaten präsentiert und sind mit Grafiken, Berichten, strategischen und operativen Zielen und zum Teil auch mit Kennzahlen angereichert. Ebenso gibt es Informationen zu den geplanten Investitionsschwerpunkten und den Zielen der einzelnen Handlungsfelder. Ein Klick auf die Grafiken lässt den Nutzer weitere Details entdecken, in die nächste Ebene eintauchen und macht komplexe Zusammenhänge auf diese Weise leichter erfassbar.

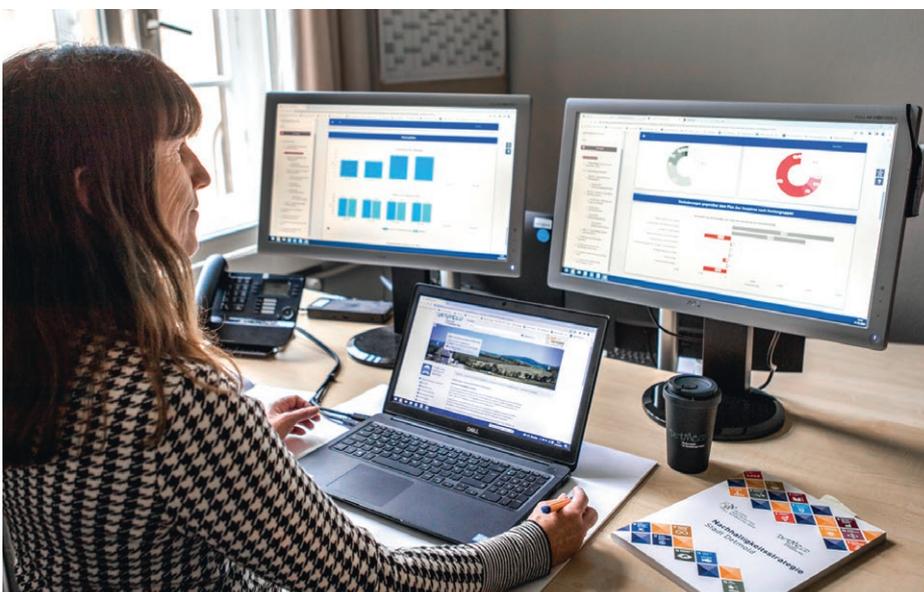
„Aktuell gibt der interaktive Nachhaltigkeitshaushalt Aufschluss über die Planung 2023 und die drei Folgejahre. Weitere Kennzahlen und Maßnahmen sollen aber auch während des Jahres fortlaufend eingepflegt werden“, berichtet Cathrin-Claudia Herrmann.

Durch die Auswahl „Produkthaushalt“ und „Organisationshierarchie“ ist es im Übrigen möglich, sich neben dem Nachhaltigkeitshaushalt den Haushalt in altbewährter Form anzusehen.

Über die Eingabe „SDG“ in der Menüauswahl landen Nutzer nun auch direkt beim ersten interaktiven Nachhaltigkeitsbericht. Über das Suchwort „Interaktiver Haushalt“ auf www.detmold.de gelangt man zum entsprechenden Link.

Da Stillstand bekanntlich Rückschritt ist, entwickelt man in Detmold den Nachhaltigkeitshaushalt jedoch noch weiter. Auf Anregung eines begleitenden Beratungsunternehmens wurde ein Globalbudget für das Handlungsfeld „Nachhaltige Mobilität“ angelegt. Hier können nicht nur komplette Produkte, sondern auch Einzelkonten zu einem themenbezogenen Budget zusammengestellt werden. Das wurde im Rahmen des Reallabors im Projekt „Verwaltung 2030“ der Detmolder Politik vorgestellt und stieß dort auf reges Interesse. Verbunden mit diesem Budget ist jedoch die Notwendigkeit einer intensiven fachbereichsübergreifenden Zusammenarbeit und einer geänderten Budgetverantwortung und Verwaltungskultur.

Da sich das Budget nicht mehr an der Organisationsstruktur orientiert, müssen alte Verantwortlichkeiten und Gewohnheiten auf den Prüfstand gestellt werden. Nach und nach werden auch die anderen fünf Handlungsfelder der Detmolder Nachhaltigkeitsstrategie ein Globalbudget zugeordnet bekommen. Zudem wird gerade an der interaktiven Darstellung des unterjährigen Berichtswesens gearbeitet, um die unterjährige Steuerung zu verbessern und für Politik und Bürger transparenter und interessanter zu gestalten.



Projektkoordinatorin Cathrin-Claudia Herrmann bei der Arbeit

Vorsicht, Falle! Steuerliche Fallstricke bei der Weitergabe von Krediten durch die Kommune an Tochterunternehmen in privater Rechtsform



Bei der Weitergabe von Krediten durch die Kommune an Tochterunternehmen in privater Rechtsform führt die Ausnutzung der Zinsvorteile für die Kommune bei – allein wegen des EU-Beihilferechts notwendiger – Weitergabe an Tochtergesellschaften zu Marktkonditionen zu Gewinnen. Obwohl die Tochtergesellschaften weiterhin Marktkonditionen zahlen (nunmehr an die Kommune statt an eine Bank), erhält die Kommune, die sich günstiger zu Kommunalkreditkonditionen refinanziert, die Zinsdifferenz als Gewinn. Durch diese nach EU-Beihilferecht notwendige Weitergabe von Krediten von der Kommune an ihre Tochtergesellschaften zu marktüblichen Kreditkonditionen können steuerliche Probleme entstehen.

Die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist gemäß der Körperschaftsteuerrichtlinien Vermögensverwaltung, wenn und soweit sich die Kommune als juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) auf das Halten der Beteiligung beschränkt und kein Eingriff in die laufende Geschäftsführung erfolgt. Nach inzwischen gefestigter Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) kann allerdings eine andere Beurteilung in Betracht kommen, wenn die Körperschaft über eine Zusammenfassung mehrerer Beteiligungen in einer Holding planmäßig Unternehmenspolitik betreibt (sogenannte

geschäftsleitende Holding) oder in anderer Weise entscheidenden Einfluss auf die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausübt und damit durch sie unmittelbar selbst am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt. Allein das Streben nach Einfluss auf die Beteiligungsgesellschaften reicht allerdings nicht aus – auch das hat der BFH festgestellt.

Erst ein aktives, über die Einflussnahme als Gesellschafter hinausgehendes Eingreifen in die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft weist dabei die Beteiligung als einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb aus. Nach einer Konkretisierung des Hessischen Finanzgerichts (FG) gilt das demzufolge im Fall einer faktischen Geschäftsführung, bei der die Kapitalgesellschaft instrumentalisiert und als ausführendes Organ für die eigene wirtschaftliche Betätigung benutzt wird.

Von einem steuerlich schädlichen Einfluss auf die Geschäftsführung der Tochtergesellschaft ist dann auszugehen, wenn ein Vertreter der jPöR zugleich Geschäftsführer oder Vorstand der Tochtergesellschaft ist oder die jPöR durch andere Maßnahmen sicherstellt, dass sie das wirtschaftliche Geschehen bei der Tochtergesellschaft bestimmt. Dann lässt sich das Argument, dass insoweit ein entscheidender Einfluss

durch ein aktives, über die Einflussnahme als Gesellschafter hinausgehendes Eingreifen in die laufende Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausgeübt wird, kaum entkräften – mit der Folge, dass die Zinsen aus den weitergereichten Darlehen und eventuelle Bürgschaftsprovisionen einem Betrieb gewerblicher Art zuzurechnen sind und damit der Körperschaft-, Gewerbe- und auch der Kapitalertragsteuer unterliegen. Im Übrigen dürfte dann auch regelmäßig eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegen.

Dieser Beurteilung dürfte auch das bereits angesprochene Urteil des Hessischen FG aus dem Jahr 2021 nicht entgegenstehen. Es hat im Kern bestätigt, dass die Beteiligung einer Gemeinde an einer Kapitalgesellschaft grundsätzlich der nicht steuerbaren Vermögensverwaltung zuzurechnen ist und nur dann als gewerbliche Tätigkeit anzusehen ist, wenn die Gemeinde eine einem faktischen Geschäftsführer vergleichbare Stellung bei der Kapitalgesellschaft ausübt.

Der Gefahr einer steuerlichen Verstrickung dürfte in der gegenwärtigen Phase einer umfangreichen kommunalen Konzernfinanzierung und einer veränderten Zinslandschaft erhebliche Bedeutung beizumessen sein.

Werbemobile bei Kommunen und Sportvereinen

Der Einsatz von Werbemobilen stellt für die Kommunen und Sportvereine gleichermaßen eine beliebte Alternative zum herkömmlichen Sponsoring dar. Werbemobile sind Fahrzeuge, die mit Werbeaufdrucken versehen und unentgeltlich von einer Werbefirma an den Vertragspartner überlassen werden. Dieser Partner, z. B. eine Kommune, hat das Fahrzeug während der Vertragslaufzeit werbewirksam einzusetzen. Das Fahrzeug wird auf die Kommune zugelassen und diese trägt die laufenden Kosten. Nach Ablauf der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer geht das Fahrzeug in das Eigentum der Kommune über.

Die Thematik des Sponsoring ist hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Einordnung erfahrungsgemäß kompliziert und erfordert eine detaillierte Einzelfallbetrachtung. Es ist zwischen dem echten (Förderung ohne Gegenleistung) und dem unechten Sponsoring (Förderung mit Gegenleistung) zu differenzieren. Nur bei dem Vorhandensein des Leistungsaustauschs durch Leistung und Gegenleistung der Parteien kann eine Umsatzsteuerbarkeit vorliegen.

Die Thematik ist in einer neuen Veröffentlichung des Bayerischen Landesamts für Steuern detailliert dargestellt.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist der Sachverhalt des Werbemobils relevant, da es sich um einen sogenannten tauschähnlichen Umsatz handelt. Es erfolgt eine Lieferung, die Verschaffung der Verfügungsmacht über das Werbemobil, gegen eine sonstige Leistung, nämlich die Werbeleistung und die Öffentlichkeitsarbeit durch die Nutzung des bedruckten Fahrzeugs.

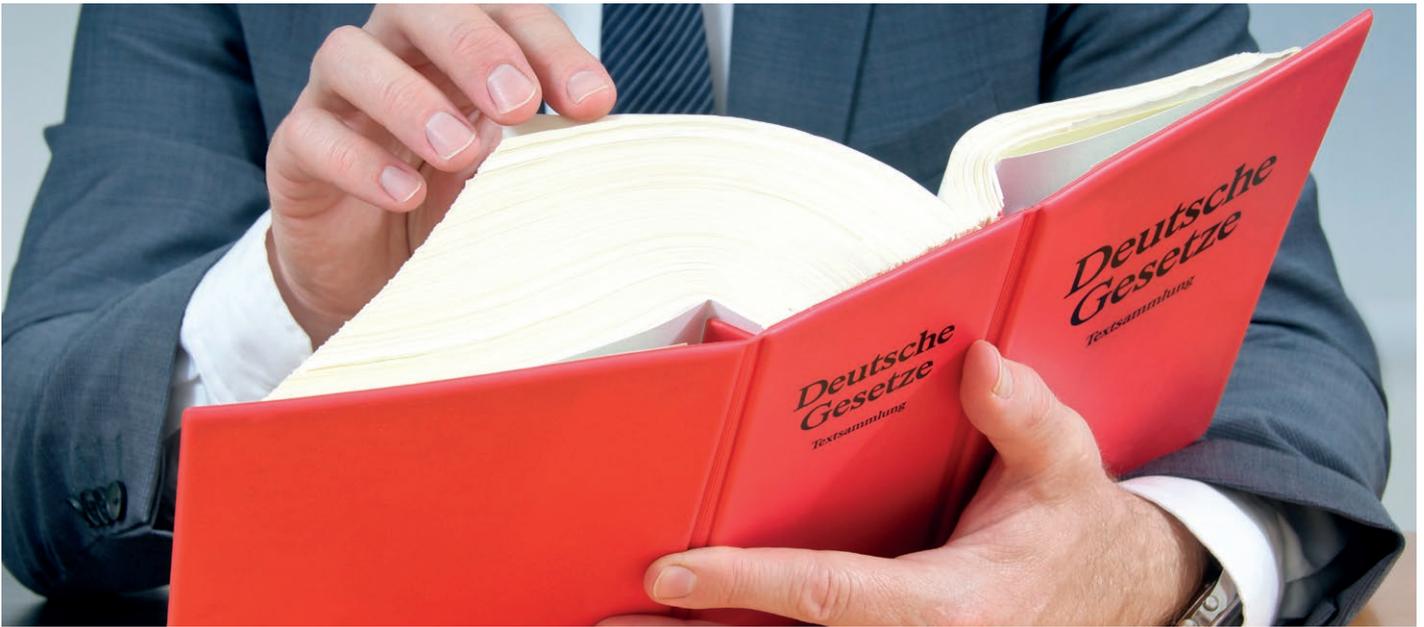
In der praktischen Umsetzung stellt sich die Frage nach der monetären Bewertung des Vorgangs. Das Entgelt für die Lieferung des Fahrzeugs stellt den Wert der Werbeleistung der gesponserten Partei dar. Dieser Wert betrifft alle Ausgaben, die die Werbefirma aufwendet, um die Gegenleistung zu erhalten. Das umfasst den Kaufpreis des Fahrzeugs ohne die Kosten für die Anbringung der Werbung. Die auf die Fahrzeuglieferung entfallende Umsatzsteuer entsteht für die Werbefirma mit der Übergabe des Objekts.

Für Kommunen existiert durch die Rechtslage des § 2b UStG eine weitere Besonderheit: Nach bisheriger Rechtslage sind/waren Kommunen nur Unternehmer i. S. d. UStG, wenn sie im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) tätig werden. Nur wenn der Wert des Fahrzeugs bzw. der Fahrzeuge verteilt auf die Laufzeit der Werbeleistung die für das Vorliegen eines BgA erforderliche Umsatzgrenze von 45.000 € p. a. erreicht, fällt Umsatzsteuer an. Etwas anderes kann gelten, wenn durch weitere Werbeleistungen ohnehin schon ein BgA besteht. Nach Rechtslage des spätestens ab 2025 anzuwendenden neuen § 2b UStG treten Kommunen bei einem Leistungsaustausch auf privatrechtlicher Grundlage, wovon in diesem Fall auszugehen ist, stets als Unternehmer gemäß UStG auf. Spätestens dann zieht der Sachverhalt umsatzsteuerliche Folgen nach sich.

Der politische und ökonomische Aspekt dieser Sponsoringmaßnahme ist nicht zu unterschätzen. Beide Parteien müssen sich hierbei jedoch über die steuerlichen Ausmaße im Klaren sein.



Aktuelle Entwicklung bei § 2b UStG: Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 29 UStG als Alternative zur Aufgabenübertragung als Ganzes



Selbst erbrachte hoheitliche Vorbehaltsaufgaben einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPöR) erfüllen die Voraussetzungen des § 2b Abs. 1 Satz 1 UStG, was dazu führt, dass die jPöR in diesen Bereichen nicht als umsatzsteuerlicher Unternehmer gilt und somit keine Umsatzsteuerbelastung entsteht. Problematisch wird es, wenn diese Aufgaben im Rahmen der interkommunalen Zusammenarbeit auf andere jPöR übertragen werden und diese die Leistungen für die übertragende jPöR erbringen. Um die steuerliche Regelung des § 2b UStG in dieser Konstellation zu nutzen, ist nach derzeit wohl herrschender Meinung in weiten Teilen der Finanzverwaltung eine Aufgabenübertragung in Gänze erforderlich, die für die übertragenden jPöR eine befreiende Wirkung hinsichtlich der Rechte und Pflichten hat, die mit der Aufgabe zusammenhängen (Delegation, nicht Mandatierung).

Diese Einschränkung der Rechte und damit der Mitwirkungsmöglichkeiten bei der Aufgabenerfüllung ist bei den die Aufgaben übertragenden jPöR jedoch vielfach nicht gewünscht, was die Darstellung der Aufgabenübertragung in Gänze als Voraussetzung des § 2b UStG schwierig oder sogar unmöglich macht.

Hier kommt eine mögliche Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 29 UStG ins Spiel. Diese Befreiung trat 2020 in Kraft. Zwischenzeitlich hat sich auch das Bundesfinanzministerium (BMF) in einem Schreiben zu dieser Regelung geäußert. Bekannt geworden ist diese Vorschrift auch unter dem Namen „Kostenteilungsgemeinschaft“. Die Vermeidung der Umsatzsteuerbelastung

ist durch die Befreiung möglich, wenn Rechte und Pflichten wie Satzungsrechte, die Gebührenhoheit für die Aufgabenbereiche und die primäre Verantwortung gegenüber den Bürgern bei den aufgabenübertragenden jPöR bleiben. Sie knüpft an eine vorangegangene Befreiung für sogenannte Apparategemeinschaften von Ärzten an und ist europarechtlich angepasst.

Die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 29 UStG erfasst

- (1) sonstige Leistungen (keine Lieferungen!)**
- (2) von selbstständigen Zusammenschlüssen von jPöR,**
- (3) die eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit gegenüber ihren Mitgliedern ausüben, sofern diese Leistungen**
- (4) für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich**
- (5) die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert.**
- (6) darf nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führen.**

Die Vorgänge müssen sich darüber hinaus im Inland abspielen und gelten auch nur bei im Inland ansässigen Beteiligten und die Befreiung

Die Regelung enthält eine Vielzahl unklarer Rechtsbegriffe. Die wesentlichen Voraussetzungen sind dabei wie folgt zu verstehen.

Der Zusammenschluss **(2)** muss selbstständig sein und mindestens zwei Mitglieder haben. Damit kommen z. B. Zweckverbände, Anstalten des öffentlichen Rechts, Wasser- und Bodenverbände, aber auch Personen- und Kapitalgesellschaften, Genossenschaften oder Vereine infrage.

Bei dem die Leistung empfangenden Mitglied muss es sich um eine Person handeln, die insoweit **(3)** dem Gemeinwohl dienende nicht steuerbare Leistungen erbringt. Zu diesen dem Gemeinwohl dienenden nicht steuerbaren Leistungen gehören u. a. die nach § 2b UStG nicht unternehmerischen Tätigkeiten der Kommunen, der Länder und des Bundes, soweit diese z. B. ihre vom Landes- oder Bundesrecht zugewiesenen Aufgaben wahrnehmen. Das umfasst die hoheitlichen Vorbehaltsaufgaben.

Die Leistungen des Zusammenschlusses an die Mitglieder (die aufgabenübertragenden jPöR) müssen **(4)** unmittelbar für die dem Gemeinwohl dienenden nicht steuerbaren Leistungen verwendet werden. Wenn die Leistungen im Ergebnis selbst gegenüber den Empfängern der Gemeinwohlleistungen (den Bürgern) eingesetzt werden, ist diese Voraussetzung erfüllt. Wenn die erbrachten Leistungen allerdings nur die Erbringung der begünstigten Leistung ermöglichen, wie das z. B. bei allgemeinen Verwaltungsleistungen gegeben ist, kommt die Umsatzsteuerbefreiung nicht zum Tragen.

Die Leistung darf **(5)** nur gegen eine genaue Erstattung der anfallenden Kosten erfolgen. Nach Auffassung des BMF liegt eine genaue Erstattung der Kosten vor, wenn der Zusammenschluss seine Leistungen an die Mitglieder zu Selbstkosten anbietet bzw. ihm nur seine tatsächlich angefallenen Kosten erstattet werden. Zusätzlich wird verlangt, dass jedes Mitglied den auf seinen Anteil entfallenden Betrag an den Gesamtkosten trägt. Hierfür ist eine verursachungsgerechte Verteilung der Kosten notwendig, die anhand des Umfangs und der Häufigkeit der Inanspruchnahme der sonstigen Leistungen des Zusammenschlusses durch das jeweilige Mitglied zu ermitteln ist. Neben dieser aufwandsbezogenen Kostenzurechnungsmethode ist aber auch eine Aufteilung nach der Anzahl der Mitglieder möglich.

Die Umsatzsteuerbefreiung des Zusammenschlusses darf **(6)** nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führen. Nach den Ausführungen des BMF liegt eine schädliche Wettbewerbsverzerrung insbesondere dann nicht vor, wenn der Zusammenschluss sicher sein kann, dass die Kundschaft seiner Mitglieder – also bei Kommunen die Bürger – unabhängig von jeder Umsatzbesteuerung oder -befreiung erhalten bleibt, sodass schon deshalb nicht anzunehmen ist, dass die Umsatzsteuerbefreiung, die dem Zusammenschluss gewährt wird, unabhängigen Marktteilnehmern den Markt verschließt.

Die Bürger der Kommunen können sich den dem Gemeinwohl dienenden Leistungen der hoheitlichen Vorbehaltspflichten nicht entziehen. Es ist mit Sicherheit davon auszugehen, dass die Dienstleistungen

unabhängig von der steuerlichen Situation auch weiterhin in Anspruch genommen werden. Im Grunde ist nur in Fällen von missbräuchlichen Gestaltungen davon auszugehen, dass die Nichtbesteuerung den Wettbewerb verzerrt.

Geht man anhand eines praktischen Falls in die Tiefe, sind die Voraussetzungen dieser Umsatzsteuerbefreiung mit Unmittelbarkeit, genauer Kostenerstattung und fehlender Wettbewerbsverzerrung schwerer zu greifen.

Trotzdem sollte die Vorschrift im Rahmen gestalterischer Überlegungen und vielleicht nicht passender Voraussetzungen für die Anwendung des § 2b UStG in Betracht gezogen werden. Hier kann dann letzten Endes nur eine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung Rechtssicherheit bringen.

Cradle to Cradle – Berücksichtigung von Nachhaltigkeitsaspekten in der handelsrechtlichen Rechnungslegung

Cradle to Cradle ist ein Konzept für eine durchgängige und konsequente Kreislaufwirtschaft. Es wurde Ende der 1990er-Jahre von dem deutschen Chemiker Michael Braungart und dem US-amerikanischen Architekten William McDonough entworfen. Einfach gesagt: Jedem Ende wohnt ein Anfang inne und das Ende wird bereits am Anfang mit bedacht. Konkret werden beispielsweise bauliche Anlage von vornherein als „Materialbank“ geplant, sodass die beim Bau verwendeten Materialien am

Ende wieder- oder weiterverwendet werden können. Sie landen nicht in einem Grab, sondern stellen die Wiege (cradle) eines neuen Produkts dar.

Deshalb hat das jeweilige Produkt auch am Ende seiner wirtschaftlichen Nutzungsdauer absehbar einen wesentlichen und quantifizierbaren Restwert. Dieser Restwert ist bilanziell insoweit zu berücksichtigen, als dass keine Abschreibung auf Null oder einen Erinnerungswert erfolgt,

sondern eben auf diesen anhand der am Ende der Abschreibung noch nutzbaren Materialien ermittelten Restwert. Das Konzept und erst recht seine bilanziellen Auswirkungen stehen erst am Anfang ihrer Entwicklung. Angesichts der umständelhalber alternativlos zu forcierten Nachhaltigkeit in allen Lebens- und Wirtschaftsbereichen dürfte dem Cradle-to-Cradle-Konzept die Zukunft gehören – und damit künftig auch ein wichtiges Thema für die Bilanzierung werden.



Regelung der Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen in der Umsatzbesteuerung von Sportstätten

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ist umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 12 lit. a UStG. Davon ausgenommen ist die Überlassung von Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat diese an sich eindeutige Regelung in einem aktuellen Vorabentscheidungsersuchen an den Europäischen Gerichtshof (EuGH) hinterfragt. Der BFH hat dem EuGH die Frage vorgelegt, ob auf Grundlage der Mehrwertsteuersystem Richtlinie die Vermietung einer Betriebsvorrichtung, die im Zusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken erfolgt und als deren Nebenleistung einzuordnen ist, überhaupt von der Überlassung der Räumlichkeiten umsatzsteuerrechtlich getrennt bewertet werden darf.

Mit seinen Schlussanträgen hat nun Generalanwalt (GA) Pitruzzella in einem anhängigen EuGH-Verfahren festgestellt, dass die Steuerbefreiung der Verpachtung eines Stallgebäudes zur Tierzucht auch für die Verpachtung von Vorrichtungen und Maschinen, die auf die Funktion des Gebäudes als Zuchtstall abgestimmte Ausstattungselemente darstellen, gilt, sofern diese Vorrichtungen und Maschinen als Nebenleistung zur Verpachtung des Gebäudes überlassen werden. Hintergrund war eine Entscheidung des niedersächsischen Finanzgerichts (FG) aus dem Jahr 2020, wonach die Verpachtung einer Betriebsvorrichtung nicht nach § 4 Nr. 12 Satz 2 Alt. 4 UStG umsatzsteuerpflichtig ist, wenn die Betriebsvorrichtung zusammen mit der Verpachtung des Grundstücks eine einheitliche Leistung bildet, für den bestimmungsgemäßen Gebrauch der Immobilie zwingend erforderlich ist und die Immobilie erst betriebs- und benutzungsfähig macht. Soweit sich aus dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass für die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen etwas anderes ergeben soll, folgt das FG dem ausdrücklich nicht, wenn die Überlassung einer Betriebsvorrichtung eine unselbstständige Nebenleistung ist. Gegen dieses sogenannte „Putenstall-Urteil“ wurde durch die Finanzverwaltung Revision beim BFH eingelegt.

Der V. Senat des BFH tendiert offensichtlich in dieser Rechtssache zur Annahme einer einheitlichen Leistung. Dieser Auffassung ist nunmehr auch der GA Pitruzzella gefolgt. Aus dieser Auffassung folgt, dass die Überlassung von Betriebsvorrichtungen nur dann als eigenständige Leistung steuerpflichtig sein kann, wenn kein Zusammen-



hang mit einer weitergehenden Gebäude- oder Grundstücksüberlassung besteht. Die Vermietung von Betriebsvorrichtungen, die Bestandteil eines Grundstücks sind, ist nur dann steuerpflichtig, wenn es sich um eine selbstständige Hauptleistung handelt.

Als Konsequenz des Vorrangs der Einheitlichkeit der Leistung greifen die Ausschlüsse von der Steuerbefreiung also nur, wenn die Überlassung von Vorrichtungen und Maschinen eigenständig ohne Grundstücksbezug erfolgt.

Die Behandlung als Nebenleistung zur Vermietung ist insbesondere dann relevant, wenn eine umsatzsteuerfreie Vermietung geplant ist. Das ist meistens dann der Fall, wenn der Mieter nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Allerdings hat das zugleich den Nachteil, dass der Vermieter aus Investitionen und laufenden Kosten den Vorsteuerabzug verliert. Hinsichtlich der Überlassung von Sport- und anderen Anlagen an Endverbraucher geht die Finanzverwaltung von einer einheitlichen steuerpflichtigen Leistung aus und nimmt keine Aufteilung zwischen einer steuerfreien Grundstücksvermietung und einer steuerpflichtigen Überlassung von Betriebsvorrichtungen vor.

Sie bezieht sich hierbei auf ein BFH-Urteil aus dem Jahr 2001, wonach es dem Benutzer einer Sportanlage in erster Linie darauf ankäme, eine sportliche Betätigung mithilfe der dafür erforderlichen Vorrichtungen ausüben zu können. Zwar sei für die Errichtung einer Sportanlage stets auch ein Grundstück wesentliche Voraussetzung, doch seien die nutzbaren Einrichtungen in diesem Zusammenhang keinesfalls als nebensächlich anzusehen.

Im Gegenteil präge die Überlassung der Sporteinrichtungen die Leistung, sodass die notwendig damit einhergehende Grundstücksüberlassung dahinter zurücktrete und es insgesamt zur Erbringung einer einheitlichen steuerpflichtigen Leistung kommt.

Diese Sichtweise soll nach Meinung der Finanzverwaltung nur auf die Überlassung an Endverbraucher beschränkt sein. Hinsichtlich der Überlassung einer gesamten Sportanlage an einen anderen Unternehmer, der selbst wiederum als Betreiber diese Sportanlage Dritten überlässt, hält die Finanzverwaltung an dem Aufteilungsgebot fest. Im Gegensatz zur Überlassung von Sportanlagen durch einen Betreiber an Endkunden, bei der der Betreiber eine Vielzahl von unterschiedlichen Leistungen erbringe, gebe bei einer Vermietung nur an einen Vertragspartner die steuerfreie Grundstücksvermietung der Leistung das Gepräge. Entscheidend hierfür sei die Dauer des Mietvertrags, die in einem Urteilsfall des BFH aus 2018 15 Jahre betrug.

Aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers sei sie ein geeignetes Kriterium, um eine selbstständige Vermietungsleistung von einer einheitlichen sonstigen Leistung abzugrenzen. Das Gericht lässt dabei offen, ob die Vermietung des Turnhallegebäudes und der Betriebsvorrichtungen als zwei selbstständige Leistungen anzusehen sind, ob also auch der anteilige Vorsteuerabzug zu Recht erfolgte.

Folgen die EuGH-Richter den Vorgaben des GA (wovon auszugehen ist), dass bei Betriebsvorrichtungskonstellationen wie im vorliegenden Fall die Haupt- und Nebenleistung als einheitliche Leistung gleich zu behandeln sind, müsste das von der Finanzverwaltung immer noch angenommene Aufteilungsgebot bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Betriebsvorrichtungen aus dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass entfernt werden.

Interessanterweise würde das für den Fall des BFH aus 2018 hinsichtlich der Vermietung der Betriebsvorrichtungen eine untergeordnete Nebenleistung zur steuerfreien Hauptleistung „Grundstücksvermietung“ bedeuten. Der EuGH muss die vorgelegten Fragen grundsätzlich klären. Seine Entscheidung bleibt deshalb abzuwarten.

Wassernutzungsentgelt: Hinzurechnungspflicht bei der Gewerbesteuer

Ein aktuelles Urteil zum Steuerrecht der Versorgungswirtschaft des Finanzgerichts (FG) Berlin-Brandenburg kommt zum Ergebnis, dass Wasserversorgungsunternehmen das an das Land zu zahlende Wassernutzungsentgelt zu einem Viertel gemäß § 8 Nr. 1f GewStG bei der Berechnung der Gewerbesteuer hinzurechnen müssen. In dieser Vorschrift ist geregelt, dass dem Gewerbeertrag ein Viertel der Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten hinzuzurechnen ist. Gegen die Nichtzulassung der Revision vor dem Bundesfinanzhof wurde zwischenzeitlich Revision eingelegt. Zwar betrifft das Urteil zunächst nur Steuerpflichtige, die in

den Zuständigkeitsbereich des FG Berlin-Brandenburg fallen. Jedoch ergibt sich aus der Nichtzulassungsbeschwerde möglicherweise eine bundeseinheitliche Klärung der grundlegenden steuerrechtlichen Einordnung – unabhängig von länderabhängig unterschiedlichen Regelungen. Denn bis auf Bayern, Hessen und Thüringen erheben alle Bundesländer Wasserentnahmeentgelte, die für 2022 zwischen 1,5 und 31 ct/m³ betragen und beispielsweise in Niedersachsen bis zu 109 Mio. € Ertrag gebracht haben.

Die materielle Auswirkung des Urteils dürfte aber vielfach überschaubar sein: Zum einen haben im ländlichen Bereich die Wasserver-

sorger keine Gewinnerzielungsabsicht und sind nicht gewerbesteuerpflichtig. Zum anderen kommt es bei den gewerbesteuerpflichtigen Versorgern höchstens zu einer teilweisen Hinzurechnung der Entgelte.

Die Vorschriften der Hinzurechnung sind kompliziert und beinhalten ein mehrstufiges Verfahren. Relevant ist zunächst ohnehin nur ein Viertel der Wassernutzungsentgelte; zu einer Hinzurechnung kommt es dann nur, sofern alle hinzurechnungspflichtigen Beträge den Freibetrag von 200.000 € p. a. übersteigen. Von diesem Betrag wird dann letztendlich wiederum nur ein Viertel hinzugechnet.



Impressum

Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck

Konzeption und Realisation:

valido marketing services GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und ständige Änderungen in der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

www.atg.de XING[®] in