

## **Antwort**

### **der Bundesregierung**

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Dr. Waffenschmidt, Dr. Häfele, Dr. Dollinger, Dr. Kreile, Sick, Hauser (Krefeld), Dr. George, Dr. Möller, Braun, Burger, Wimmer (Mönchengladbach), Dr. Hennig, Dr. Jahn (Münster), Dr. Schäuble, Feinendegen, Dr. Bötsch, Dr. Jobst und der Fraktion der CDU/CSU**  
**– Drucksache 8/2367 –**

### **Besteuerung gemeindlicher Einrichtungen nach den Körperschaftsteuerrichtlinien 1977**

Der Bundesminister der Finanzen – IV B 7 – S 2706 – 47/78 – hat mit Schreiben vom 28. Dezember 1978 die Kleine Anfrage namens der Bundesregierung im Benehmen mit dem Bundesminister des Innern wie folgt beantwortet:

1. Welches ist der Grund für die von den Gemeinden verspürten stärkeren Belastungen durch die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 in ihren Betrieben gewerblicher Art?

Die Frage geht davon aus, daß die Gemeinden durch die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 stärker belastet werden. Die Bundesregierung hat hierüber keine eigenen Erkenntnisse. Sie nimmt die Kleine Anfrage zum Anlaß, dazu die Stellungnahme der Länder einzuholen.

2. Womit begründet die Bundesregierung ihre geänderte Auffassung zur Auslegung des § 4 Körperschaftsteuergesetz in den Körperschaftsteuerrichtlinien 1977?

Der in § 4 Körperschaftsteuergesetz bestimmte Begriff des Betriebs gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, der bis zur Körperschaftsteuerreform in § 1 KStDV festgelegt war, ist für die Körperschaftsteuer und die Umsatzsteuer sowie – bei Vorliegen der Merkmale eines Ge-

werbebetriebs – auch für die Gewerbesteuer und die Vermögensteuer der öffentlichen Hand von Bedeutung. Die Auslegung dieses Begriffs hat sich durch den Erlaß der Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 im Grundsatz nicht geändert.

Die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 folgen bei der näheren Bestimmung des Begriffs der Betriebe gewerblicher Art der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung. Die Erläuterungen der Richtlinien sind teilweise eine fast wörtliche Wiedergabe aus den Gründen der in den Richtlinien zitierten Entscheidungen des Reichsfinanzhofs und des Bundesfinanzhofs. Die Rechtsprechung zum Begriff des Betriebs gewerblicher Art ist bisher keinen grundlegenden Wandlungen unterworfen gewesen; sie ist vielmehr nach dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ständig davon ausgegangen, daß die öffentliche Hand in den Bereichen, in denen sie sich privatwirtschaftlich betätigt, steuerlich ebenso behandelt werden muß wie die mit ihr im Wettbewerb stehende private Wirtschaft.

Die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 weichen von den bis dahin geltenden Körperschaftsteuerrichtlinien 1969 in einigen Punkten ab. Dadurch tritt jedoch grundsätzlich keine Verschärfung der Besteuerung ein. Die Unterschiede beruhen im wesentlichen darauf, daß in die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 das BMF-Schreiben zur körperschaftsteuerlichen Beurteilung der Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts vom 5. August 1975 – IV B 7 – S 2706 – 35/75 – eingearbeitet worden ist. Das BMF-Schreiben galt bereits vom Veranlagungszeitraum 1976 an.

Im einzelnen ist folgendes zu sagen:

Die in dem BMF-Schreiben enthaltene Definition des Betriebs gewerblicher Art als jeder selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit der öffentlich-rechtlichen Körperschaft ist auf die Einwendungen der kommunalen Spitzenverbände hin nicht in die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 übernommen worden. In den Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 wird vielmehr in wörtlicher Anlehnung an ein zitiertes Urteil des Bundesfinanzhofs ausgeführt, daß im Grundsatz alle Einrichtungen der öffentlichen Hand der Körperschaftsteuer unterworfen werden sollen, die das äußere Bild eines Gewerbebetriebs bieten.

Folgende wichtige Regelungen des BMF-Schreibens sind dagegen in die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 übernommen worden:

*a) 60 000 DM-Grenze*

Für die Frage, ob die wirtschaftliche Tätigkeit der juristischen Personen des öffentlichen Rechts von einigem Gewicht und damit zur Steuer heranzuziehen ist, wird nicht mehr auf einen durchschnittlichen Jahresgewinn von etwa 2000 DM, sondern darauf abgestellt, ob der Jahresumsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (Umsatz mit Dritten) 60 000 DM nachhaltig übersteigt. Die Gemeinden sind dadurch nicht benach-

teilt, da in der Regel bei einem Jahresumsatz von 60 000 DM mindestens ein Jahresgewinn von 2000 DM erzielt wird. Mit der Bezugnahme auf den Drittumsatz wird außerdem klargestellt, daß wirtschaftliche Tätigkeiten, die allein der Selbstversorgung der betreffenden Körperschaft dienen, nicht der Steuer unterliegen. Auch hierin ist kein Nachteil für die Gemeinden zu sehen.

*b) 250 000 DM-Grenze*

Es wird herausgestellt, daß ein Betrieb gewerblicher Art auch gegeben sein kann, wenn nicht organisatorische, sondern andere Merkmale vorliegen, die die wirtschaftliche Selbständigkeit verdeutlichen. Das kann u. a. der Fall sein, wenn der Jahresumsatz im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 Umsatzsteuergesetz (Umsatz mit Dritten) aus der wirtschaftlichen Tätigkeit beträchtlich ist bzw. wegen des Umfangs der damit verbundenen Tätigkeit eine organisatorische Abgrenzung geboten erscheint. Diese Grundsätze entsprechen der ständigen Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs und des Bundesfinanzhofs. Die einschlägigen Urteile sind in dem BMF-Schreiben vom 5. August 1975 und in den Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 zitiert. Die Grenze für die Annahme eines beträchtlichen Jahresumsatzes wurde von der Finanzverwaltung in Höhe von 250 000 DM festgelegt, um eine gleichmäßige Behandlung der Steuerpflichtigen zu gewährleisten. Diese Regelung kann nur dort zu einer stärkeren Steuerbelastung der öffentlichen Hand führen, wo die Auslegungsgrundsätze der Rechtsprechung bisher nicht beachtet worden sind. In diesem Zusammenhang ist auch von Bedeutung, daß die Steuerpflicht wegen des damit verbundenen Rechts auf Vorsteuerabzug bei der Umsatzsteuer auch steuerlich vorteilhaft sein kann. Im übrigen sind die Gemeinden am Steueraufkommen aus solchen Betrieben häufig über die Gewerbesteuer mitbeteiligt, und zwar nicht nur bei ihren eigenen, sondern auch bei Betrieben anderer Körperschaften.

Abweichungen zu den Körperschaftsteuerrichtlinien 1969 haben sich noch in einem anderen Punkt ergeben. Die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 enthalten die Grundsätze des Bundesfinanzhofs zu der Frage, in welchen Fällen die Besteuerung der öffentlichen Hand wegen überwiegender hoheitlicher Zweckbestimmung einer Tätigkeit zu unterbleiben hat. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs kann bei einer Tätigkeit mit sowohl hoheitlichen als auch wirtschaftlichen Elementen eine überwiegend hoheitliche Zweckbestimmung nur dann angenommen werden, wenn die wirtschaftliche Tätigkeit unlösbar mit der hoheitlichen Tätigkeit verbunden ist und eine Art Nebentätigkeit im Rahmen der einheitlichen dem Wesen nach hoheitlichen Tätigkeit darstellt. Eine andere Auslegung des Rechts würde, wie der Bundesfinanzhof mit Recht feststellt, den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verletzen, da die privaten Unternehmer sonst durch den Wettbewerb der öffentlich-rechtlichen Körperschaften benachteiligt wären. Die Gemeinden hätten es beispielsweise in der Hand, aufgrund ihrer Organisationsgewalt privatwirtschaftliche Betätigungen

in ihren Hoheitsbereich einzugliedern und damit der Besteuerung zu entziehen.

3. Hält die Bundesregierung den erheblichen Verwaltungsmehraufwand für gerechtfertigt, der auf Seiten der Gemeinden wie auf Seiten der Finanzverwaltung mit der neuen Auslegung des Begriffes Betriebe gewerblicher Art verbunden ist?

Aufgrund der Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 ist für die Gemeinden im Regelfall kein Verwaltungsmehraufwand zu erwarten, da sich die steuerliche Behandlung der Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts im Grundsatz nicht geändert hat. Ein Verwaltungsmehraufwand kann sich nur in den Fällen ergeben, in denen die in den Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 zusammengefaßten Auslegungsgrundsätze der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung bisher nicht beachtet worden sind.

4. Ist der Bundesregierung bekannt, daß in bestimmten Teilen der Bundesrepublik die Finanzverwaltung den Begriff Betriebe gewerblicher Art besonders eng ausgelegt und dies zu ständigen Auseinandersetzungen zwischen Gemeinden und Finanzverwaltung führt?

Die Frage, ob in bestimmten Teilen der Bundesrepublik die Finanzverwaltung den Begriff Betriebe gewerblicher Art besonders eng auslegt und dies zu ständigen Auseinandersetzungen zwischen Gemeinden und Finanzverwaltung führt, kann erst nach Rückfrage bei den Ländern beantwortet werden.

5. Welche Maßnahmen wird die Bundesregierung ergreifen, um eine sich ausweitende Besteuerung der kommunalen Einrichtungen zu vermeiden?

Die Beantwortung dieser Frage hängt von dem Ergebnis der vorgesehenen Umfrage bei den Ländern ab.

6. Ist die Bundesregierung gegebenenfalls bereit, die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 zu korrigieren?

Die in Abschnitt 5 der Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 zusammengefaßten Erläuterungen zum Begriff des Betriebs gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts geben – teilweise wörtlich – die Auslegungsgrundsätze der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofs und des Bundesfinanzhofs wieder. Eine Korrektur des Abschnitts 5 der Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 ist daher nicht beabsichtigt.

7. Teilt die Bundesregierung die Auffassung, daß eine Anwendung der Körperschaftsteuerrichtlinien auf die Vergangenheit grundsätzlich nicht zulässig ist?

Die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 gelten erst vom Veranlagungszeitraum 1977 an. Das im wesentlichen inhaltsgleiche BMF-Schreiben zur körperschaftsteuerlichen Beurteilung der Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts vom 5. August 1975 – IV B 7 – S 2706 – 35/75 – ist bereits ab Veranlagungszeitraum 1976 anzuwenden. In der Zeit vor dem Veranlagungszeitraum 1976 ist die in Abschnitt 5 der Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 und in dem BMF-Schreiben vom 5. August 1975 enthaltene Regelung nur anzuwenden, soweit bereits entsprechende Verwaltungsanweisungen bestanden haben oder soweit es sich lediglich um die Wiedergabe der ständigen höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung handelt.

8. Womit ist die in Einzelfällen bekannt gewordene erstrebte Anwendung für die Vergangenheit der Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 zu rechtfertigen?

Die Frage, ob die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 in Einzelfällen für die Vergangenheit angewandt worden sind, kann ebenfalls erst nach einer Rückfrage bei den Ländern beantwortet werden.

9. Teilt die Bundesregierung die Auffassung, daß der Grundsatz des Vertrauensschutzes durch die Finanzämter zu beachten ist und für die Vergangenheit keine schärfere Besteuerung in den Gemeinden Platz greifen darf?

Soweit in den Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 zum Begriff des Betriebs gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts lediglich die Auslegungsgrundsätze der ständigen höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung wiedergegeben sind, sind die Richtlinien von den Finanzämtern auch schon vor dem Veranlagungszeitraum 1977 zu beachten. Soweit die Körperschaftsteuerrichtlinien 1977 dagegen eigene Abgrenzungen enthalten, insbesondere die 60 000 DM-Bagatellgrenze und die 250 000 DM-Selbständigkeitsgrenze, sind die Richtlinien in der Vergangenheit nur insoweit anzuwenden, als bereits gleichlautende Verwaltungsanweisungen bestanden haben.

