

GPP-Blickpunkt

Entwurf eines Anwendungsschreibens des BMF zur klimaneutralen Weiterentwicklung des Bäder-Querverbundes

Wofür steht der steuerliche Querverbund?

Durch den steuerlichen Querverbund ist es Stadtwerken oder sonstigen kommunalen Unternehmen möglich, die Verluste aus defizitärer mit gewinnträchtigen Tätigkeiten zu verrechnen bzw. zusammenzufassen. Ohne diese steuerwirksame Zusammenfassung unterlägen Überschüsse der Besteuerung und bei Dauerverlusttätigkeiten würden steuerliche Verlustvorträge angesammelt werden. Ohne Querverbund müssten die defizitären Aufgaben aus versteuerten Gewinnen oder sonstigen Einnahmen der Kommunen gedeckt werden. Der Querverbund ermöglicht in gewisser Hinsicht eine Quersubventionierung. Bspw. können dauerdefizitäre Bäderbetriebe mit gewinnträchtigen Versorgungsbetrieben zusammengefasst werden, wenn zwischen Ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht (§ 4 Abs. 6 S. 1 Nr. 2 KStG).

In jedem Fall ist für eine zulässige Zusammenfassung von einer erforderlichen Wirtschaftlichkeit als wirtschaftlichere und nachhaltigere Alternative zur konventionellen Wärmeversorgung auszugehen.

In dem Entwurf des BMF-Schreibens werden in Abhängigkeit der genutzten Technologie unterschiedliche Anforderungen an die Wichtigkeit der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung gestellt, welche nachfolgend kurz beschrieben werden sollen:

Zusammenfassung mittels hybrider Photovoltaikanlage

Eine hybride Photovoltaikanlage als Kombination von Photovoltaik und Solarthermie vereint die Strom- und Wärmeherzeugung. Es wird gleichzeitig Strom und Wärme erzeugt, mit der Wärme wird der Bad-BgA beheizt, der Strom wird im Energieversorgungs-BgA des zusammengefassten BgA gehandelt.

Gemäß dem Entwurf des Anwendungsschreibens kann die hybride Photovoltaikanlage eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht unter folgenden Voraussetzungen begründen:

Sehr geehrte Mandantinnen,
sehr geehrte Mandanten,
sehr geehrte Fachinteressierte,

das BMF stellt sich der Weiterentwicklung des steuerlichen Querverbundes mit Bädern. Bisher waren rechtssichere Gestaltungen nur mit einem konventionellen BHKW - auf Grundlage des BMF-Schreibens vom 11. Mai 2016 - möglich.

In dem neuen Entwurf öffnet sich das BMF neuen Technologien. Insbesondere werden eine hybride Photovoltaikanlage, eine Wärmepumpe oder ein Fernwärmenetz als grundsätzlich geeignet angesehen, im Einzelfall die Zusammenfassung eines Bad-BgA mit einem Versorgungs-BgA zu begründen.

Als Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaft, die sich auf die Kommunalwirtschaft spezialisiert hat, möchten wir diese Gelegenheit nutzen, um Sie in diesem GPP-Blickpunkt über die Thematik zu informieren.

Wir wünschen Ihnen eine aufschlussreiche Lektüre und hoffen, Ihnen hiermit eine übersichtliche Zusammenfassung zu verschaffen.

Bremen, 16. Dezember 2024



Dr. Fabian Göken
Rechtsanwalt
Steuerberater



Jens Held
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

GPP-Blickpunkt

- Aus Sicht des Bad-BgA: wenn die hybride Photovoltaikanlage die erzeugte Wärme vollständig an das Bad abgibt und hierdurch mindestens 10 % des rechnerischen Gesamtwärmebedarfes des Bades abgedeckt wird;
- Aus Sicht des Energieversorgungs-BgA: bei einer elektrisch installierten Leistung der hybriden Photovoltaikanlage von mindestens 50 kW.

Zusammenfassung mittels Wärmepumpe

Eine Wärmepumpe überträgt unter Anwendung elektrischer Arbeit thermische Energie als Nutzwärme aus einem Reservoir mit niedrigerer Temperatur in ein zu beheizendes System mit höherer Temperatur. Das zu beheizende System ist der Bad-BgA. Der zusammengefasste BgA umfasst auch einen Strom-Netzbetrieb. Zur Aufrechterhaltung der Netzstabilität kann die Zu- und Abschaltung der Wärmepumpe durch den Netzbetreiber mittels regulierender Zugriffsrechte dienen. Somit leistet die Wärmepumpe einen Beitrag zur Abdeckung des thermischen Grundlastbedarfs des Bades als auch zur Aufrechterhaltung der Netzstabilität.

Die Gewichtigkeit im Sinne des Querverbundes ist gemäß dem Entwurf als erfüllt anzusehen:

- Aus Sicht des Bad-BgA: wenn die Wärmepumpe die erzeugte Wärme vollständig an das Bad abgibt und hierdurch mindestens 33,33 % des rechnerischen Gesamtwärmebedarfes des Bades abgedeckt wird;
- Aus Sicht des Netzbetriebs-BgA: bei einer elektrisch installierten Leistung der Wärmepumpe von mindesten 50 kW.

Zusammenfassung mittels Einbindung in ein Fernwärmenetz

Die Einbindung eines Bades ermöglicht die an den Lastverhältnissen des Fernwärmenetzes orientierte Zu- und Abschaltung einer Wärmelastaufnahme des Bades mittels regulierender Zugriffsrechte des Fernwärmeversorgers.

Die Gewichtigkeit ist als erfüllt anzusehen:

- Aus Sicht des Bad-BgA: wenn mittels der Fernwärmeversorgung mindestens 80 % des rechnerischen Gesamtwärmebedarfes des Bades abgedeckt wird;
- Aus Sicht des Fernwärmeversorgungs-BgA: wenn das Bad über ein Wasservolumen von mindestens 1.000 Kubikmeter verfügt.

Und was ist mit der Kettenzusammenfassung?

In seinem am 21. November 2024 veröffentlichten Urteil (V R 43/21) hat der BFH explizit im Widerspruch zum bestehenden BMF-Schreiben die Zulässigkeit von Kettenzusammenfassungen verneint. Nach Ansicht der obersten Finanzrichter können BgA mittels einer technisch-wirtschaftlichen Verflechtung nur noch dann zusammengefasst werden, wenn die Voraussetzungen des § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG zwischen allen BgA vorliegen, die Bestandteile des derart zusammengefassten BgA werden sollen (siehe hierzu den GPP-Blickpunkt vom 27. November 2024).

Im Widerspruch zur BFH-Entscheidung geht der Entwurf eines Anwendungsschreibens von der möglichen Zusammenfassung des Energieversorgungs-BgA, des Netzbetriebs-BgA und des Fernwärmeversorgungs-BgA zu einem zusammengefassten BgA aus. Von einer steuerlichen Anerkennung ist auszugehen, wenn der Umsatz des jeweiligen BgA mindestens 10 % des Gesamtumsatzes des zusammengefassten BgA beträgt. Es bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung diese Rechtsansicht künftig aufrechterhält.

Ausblick

Grundsätzlich ist das zu erwartende BMF-Schreiben zu begrüßen. Die Finanzverwaltung eröffnet dem steuerlichen Querverbund eine Zukunft. Auch die Verbände loben die sachgerechte Art und Weise, eine klimafreundliche Weiterentwicklung des steuerlichen Querverbundes mit Bädern zu ermöglichen. Es bleibt abzuwarten, welche Konkretisierungen noch Eingang finden werden.

Göken, Pollak, Partner Treuhandgesellschaft mbH

Schwachhauser Heerstraße 67
28211 Bremen
Tel. 0421 35048-200
bremen@gpp-treuhand.de

Lütticher Straße 132
40547 Düsseldorf
Tel 0211 5381993-0
duesseldorf@gpp-treuhand.de

Alte Gärtnerei 1
55128 Mainz
Tel. 06131 231832
mainz@gpp-treuhand.de

Humboldtstraße 2
14467 Potsdam
Tel. 0331 743826-0
potsdam@gpp-treuhand.de

Beyerstraße 25
09113 Chemnitz
Tel. 0371 43100-0
chemnitz@gpp-treuhand.de

Hansestraße 37
20144 Hamburg
Tel. 0421 35048-200
hamburg@gpp-treuhand.de

Maxfeldstraße 9
90409 Nürnberg
Tel. 0911 217959-70
nuernberg@gpp-treuhand.de

Keesburgstraße 36a
97074 Würzburg
Tel. 0931 99161-997
wuerzburg@gpp-treuhand.de