

LfSt Niedersachsen: Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen nimmt in seiner Verfügung vom 04.03.2022 zur steuerlichen Behandlung von Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen als Betriebsausgaben nach § 8 Abs. 1 KStG i.V.m. § 4 Abs. 4 EStG Stellung.

Hintergrund

Maßnahmen zum Klimaschutz und zur Kompensation von CO₂-Emissionen gewinnen für die Politik und für viele Unternehmen in den vergangenen Jahren immer mehr an Bedeutung. In diesem Zusammenhang rückt auch die steuerliche Behandlung von klimaschützenden Maßnahmen vermehrt in den Vordergrund. Das LfSt Niedersachsen hat sich damit nun in seiner Verfügung vom 04.03.2022 befasst.

Verwaltungsanweisung

Im Folgenden werden die wesentlichen Punkte der Verfügung dargestellt:

Zu Beginn wird in der Verfügung hervorgehoben, dass sie keine pauschalierende Aussage zur generellen steuerlichen Behandlung von Aufwendungen zum Klimaschutz enthält.

Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug

Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen zur CO₂-Kompensation (z.B. Aufwendungen für die Wiederaufforstung von Wäldern durch die Stilllegung von Emissionsminderungsgutschriften) können unter Würdigung der Gesamtumstände des Einzelfalls betrieblich veranlasst und somit nach § 4 Abs. 4 EStG als Betriebsausgabe abziehbar sein. Hierfür ist zu prüfen,

- ob die Aufwendungen betrieblich veranlasst sind,
- ob den Aufwendungen Verträge zwischen fremden Dritten oder nahestehenden Personen zugrunde liegen,
- wem die Aufwendungen zufließen (Vorteilseignung) und
- ob diese nach den betrieblichen Verhältnissen und in Relation zu dem zu erwartenden betrieblichen Nutzen angemessen oder unverhältnismäßig hoch sind.

Eine betriebliche Veranlassung liegt dann vor, wenn die Aufwendungen mit der betrieblichen Zielsetzung getragen werden, den eigenen unternehmerischen CO₂-Fußabdruck zu egalisieren und dies auch werbewirksam öffentlich kommuniziert wird.

Eine betriebliche Veranlassung ist jedoch nicht anzunehmen, wenn die Aufwendungen nicht an die betrieblichen Emissionen geknüpft wären, sondern beispielsweise an den privaten Energieverbrauch der steuerpflichtigen Person oder andere Besonderheiten ersichtlich sind, wie z.B. nahestehende Personen als Begünstigte der Aufwendungen.

Abzugsbeschränkungen nach § 4 Abs. 5 EStG

Sind die oben genannten Voraussetzungen des Betriebsausgabenabzugs erfüllt, ist zu prüfen, ob ein Abzugsverbot nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG oder § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG greift.

§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG: Geschenke

Ein Geschenk im Sinne des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG liegt nicht vor, wenn die Zuwendung als Entgelt für eine bestimmte Gegenleistung des Empfängers anzusehen ist. Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen werden getätigt, um im Gegenzug eine ausgeglichene CO₂-Bilanz vorweisen zu können, indem die eigenen klimaschädlichen Emissionen bspw. durch den Erwerb entsprechender Zertifikate neutralisiert werden sollen. Die steuerpflichtige Person handelt also in Erwartung einer Gegenleistung, die sie auch erhält. Die Aufwendungen haben dann keinen Schenkungscharakter, wenn

- es sich um Verträge zwischen fremden Dritten handelt,
- es einen von Angebot und Nachfrage bestimmten Markt für die erworbenen Zertifikate gibt und

- sich das in den Verträgen ausgewiesene Entgelt für die Stilllegung von Emissionsgutschriften in der marktüblichen Preisspanne für vergleichbare Produkte bewegt.

Zudem handelt es sich ebenfalls nicht um Sponsoring, wenn die Leistung (Geld) in Erwartung auf eine konkrete Gegenleistung (Klimaneutralität) erbracht wird (Leistungsaustausch), da dieser Vorgang nicht den Charakter eines Sponsoringvertrags hat.

§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG: unangemessener Repräsentationsaufwand

Unangemessener betrieblicher Repräsentationsaufwand ist gemäß § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 7 EStG nicht gewinnmindernd bei der Festsetzung der Einkommen- oder Körperschaftsteuer zu berücksichtigen. Um feststellen zu können, ob ein solcher unangemessener Repräsentationsaufwand vorliegt, ist im Einzelfall zu prüfen, ob eine ordentliche und gewissenhafte steuerpflichtige Person angesichts der erwarteten Vorteile und Kosten die Aufwendungen ebenfalls auf sich genommen hätte. Die Beurteilungskriterien umfassen alle Umstände des Einzelfalls, wie die Unternehmensgröße, die Höhe des längerfristigen Umsatzes und Gewinns sowie die Bedeutung des Repräsentationsaufwands für den Geschäftserfolg nach der Art der ausgeübten Tätigkeit und seine Üblichkeit in vergleichbaren Betrieben.

(Keine) Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) i.S.d. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG

Weiter ist bei Zahlungen des Steuerpflichtigen an das die Klimaschutzmaßnahmen ausführende Unternehmen insbesondere zu prüfen, ob eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis angenommen werden kann. Die Abgrenzung zwischen einer betrieblichen Veranlassung von Aufwendungen und der Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis erfolgt dabei nach dem Maßstab des Fremdvergleichs. Bei betrieblicher Veranlassung scheidet der Ansatz einer vGA regelmäßig aus, daher sind die zur betrieblichen Veranlassung i.S.d. § 4 Abs. 4 EStG angestellten Erwägungen auch für die Prüfung der vGA von Bedeutung.

Nach den gleichen Grundsätzen würde bei einer Personengesellschaft oder einem Einzelunternehmen nicht abzugsfähiger Aufwand für die Lebensführung bzw. eine Entnahme anzunehmen sein.

Betroffene Normen

§ 8 Abs. 1 und Abs. 3 S. 2 KStG, § 4 Abs. 4 und Abs. 5 EStG

Fundstelle

Landesamt für Steuern Niedersachsen, Verfügung vom 04.03.2022, S 2741-455-St 242

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.