

## Inhalt

Jeder so wie er mag?!	
Ertragsteuerliche Behandlung von Zuschüssen.....	1
Anreizregulierung bei Netzentgelten.....	2
Folgen des BilMoG für Kommunen und Eigenbetriebe .....	3
Steuerlicher Querverbund: Absicherung durch das Jahressteuergesetz 2009 .....	3
Tauschähnlicher Umsatz bei Entsorgungsbetrieben.....	4
BFH bestreitet Minderung der Kapitalertragsteuer durch Rücklagen bei Regiebetrieben.....	4

Jeder so wie er mag?!

## Ertragsteuerliche Behandlung von Zuschüssen

Ertragsteuerliche Behandlung eigener und weitergeleiteter öffentlicher Zuschüsse an Eigenbetriebe und Eigengesellschaften – erhöhen diese Zuschüsse die ertragsteuerliche Bemessungsgrundlage?

### 1. Auffassung der Finanzverwaltung und des Bundesfinanzhofes (BFH)

#### 1.1 Eigene Zuschüsse der Trägerkörperschaft eines BgA bzw. der Anteilseigner von Eigengesellschaften

Für eigene Zuschüsse einer Trägerkörperschaft an ihren BgA bzw. der Anteilseigner an ihre Eigengesellschaft ist von einer einkommensneutralen Kapitalzuführung, d. h. Einlage i. S. v. R 40 KStR 2004 auszugehen. Dies gilt nicht nur im Falle von Investitions- oder Aufwands-/ Ertragszuschüssen, sondern explizit auch für solche Zuschüsse, die der dauerhaften Verlustabdeckung aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit dienen.<sup>1</sup>

Im Kontext mit Investitionszuschüssen ist die AfA von den ungekürzten Anschaffungs- und Herstellungskosten (AK/HK) vorzunehmen.<sup>2</sup>

#### 1.2 Zweckgebundene weitergeleitete Zuschüsse

Zweckgebundene öffentliche Zuschüsse, die der Trägerkörperschaft (z. B. Landkreis, Stadt) eines BgA bzw. dem Gesellschafter einer Eigengesellschaft (z. B. vom Bund oder Land) gewährt und von diesen an den BgA bzw. die Eigengesellschaft weitergeleitet werden, sind weiterhin ebenfalls (einkommensneutral) als verdeckte Einlage zu behandeln. Dies gilt auch ausdrücklich für Kapitaldienstzuschüsse. Im Zusammenhang mit Investitionszuschüssen ist wie bei 1.1 die AfA von den ungeminderten AK/HK vorzunehmen.

### 1.3 Zuschüsse unmittelbar an den BgA bzw. die Eigengesellschaft

Bei dieser Konstellation sind die Zuschüsse im Gegensatz zu 1.1 und 1.2 steuerpflichtig.

Ist nämlich der BgA bzw. die Eigengesellschaft Antragsteller und Zuwendungsempfänger zugleich, besteht bei Investitionszuschüssen nur noch das Wahlrecht, sie als (steuerpflichtige) Betriebsentnahmen anzusetzen oder die Herstellungskosten um die Zuschüsse zu mindern und die AfA von den geminderten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten vorzunehmen (R 6.5 Abs. 2 EStR 2005). Bei dieser Variante wirken sich die Zuschüsse also sofort und in voller Höhe oder rätterlich steuererhöhend aus.

### 1.4 Grundsätze des BFH-Urteils vom 27.4.2000 – I R 12/98<sup>3</sup>

Der BFH hat mit o. g. Urteil entschieden, dass zweckgebundene Zuschüsse, die eine Gemeinde für Investitionen im Bereich der gemeindlichen Wasserversorgung erhält, durch den BgA Wasserversorgung veranlasst sind und den durch diesen Betrieb erzielten Gewinn erhöhen. Den Steuerpflichtigen stehe jedoch ein Wahlrecht nach R 6.5 Abs. 2 EStR 2005 zu, die Anschaffungs- und Herstellungskosten der bezuschussten Wirtschaftsgüter um den Zuschuss zu mindern.

### 1.5 Zusammenfassung

Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind unmittelbare bzw. originäre

Fortsetzung auf Seite 2

Zuschüsse einer Trägerkörperschaft an ihren BgA als verdeckte Einlagen zu qualifizieren und damit steuerneutral. Im Gegensatz zu dem unter 3.4 skizzierten BFH-Urteil gilt dies nach Ansicht der Finanzbehörden auch für an den BgA vom Einrichtungsträger weitergeleitete öffentliche Zuschüsse<sup>4</sup>. Die von der Finanzverwaltung entwickelten Grundsätze gelten nicht nur für Investitionszuschüsse, sondern auch explizit für Kapitaldienstzuschüsse sowie für zur dauerhaften Verlustabdeckung gewährte Zuschüsse. Diese Grundsätze finden entsprechende Anwendung auf eigene oder weitergeleitete Zuschüsse des kommunalen Gesellschafters an seine Eigengesellschaft. Bei dem vorgenannten BFH-Urteil geht es zwar um zweckgebundene und weitergeleitete Zuschüsse einer Gemeinde an ihren BgA. Die in diesem Urteil entwickelten Grundsätze sind indes auch auf die Beurteilung vergleichbarer Zuschüsse des kommunalen Anteilseigners an seine Eigengesellschaft zu übertragen.

## 2. Eigene Beurteilung und Handlungsempfehlungen

Eine steuerneutrale Behandlung der hier thematisierten Zuschüsse sind u. E. immer dann nicht nur berechtigt, sondern geboten, wenn die Zuschussgewährung an den BgA/die Eigengesellschaft (GmbH) durch das Gesellschaftsverhältnis (*causa societatis*) veranlasst ist. Dies trifft grundsätzlich auf verdeckte bzw. offene Gesellschaftereinlagen zu, die ertragsteuerlich bei den kommunalen Unternehmen (BgA bzw. GmbH) nicht zu berücksichtigen sind. Die Bewertung als Gesellschaftereinlage ist u. E. unabhängig von der handelsrechtlichen Bilanzierung vorzunehmen. So ist z. B.

für die steuerliche Beurteilung nicht maßgebend, ob die Zuschüsse in der Handelsbilanz über die Gewinn- und Verlustrechnung oder erfolgsneutral in der Bilanz durch Einstellung in die Kapitalrücklage erfasst werden, auch wenn eine handelsbilanzielle Behandlung der Zuschüsse als Kapitalrücklage für eine steuerrechtliche Argumentation pro steuerfreier Gesellschaftereinlage hilfreich wäre.

Die vorerwähnte gesellschaftsrechtliche Veranlassung ist u. E. fraglos bei den unmittelbaren originären Zuschüssen der kommunalen Trägerkörperschaft gegeben. Anderen vergleichbaren Unternehmen würde diese Förderung nicht zuteil werden. Die Zuschussgewährung erfolgt nur zur finanziellen Unterstützung des eigenen Unternehmens.

Wendet man indessen den Grundsatz „*causa societatis*“ auch auf die steuerliche Beurteilung der zweckgebundenen weitergeleiteten Zuschüsse an, könnten sich Zweifel an der bisherigen finanzbehördlichen Beurteilung ergeben, da der kommunalen Trägerkörperschaft bei diesen Zuschüssen die freie Entscheidung hinsichtlich ihrer Weiterleitung bzw. ihrer sonstigen Verwendung entzogen ist. Aus Sicht des kommunalen Einrichtungsträgers sind diese Mittel lediglich als durchlaufender Posten und die Kommune selbst aus dem Blickwinkel der eigentlichen Zuschussempfänger als zur Abwicklung von Bundes- oder Landeszuschüssen beauftragte Zahlstelle zu betrachten. Bei weitergeleiteten Zuschüssen handelt es sich um Mittel, die auch vergleichbare private Dritte unter vergleichbaren Rahmenbedingungen von der öffentlichen Hand beanspruchen könnten.

Hier könnte es an der spezifischen gesellschaftsrechtlichen Veranlassung fehlen.

## 3. Ausblick

Nach uns vorliegenden Informationen plant der Gesetzgeber aufgrund des hier dargestellten Dissenses zwischen Finanzverwaltung und höchstrichterlicher Rechtsprechung noch im Jahressteuergesetz 2009 eine Regelung zur steuerlichen Behandlung der hier thematisierten Zuschüsse. Dies ist aus Gründen der Rechtssicherheit und zur Sicherstellung einer länderübergreifenden bundeseinheitlichen Behandlung zu begrüßen.

Allerdings kann u. E. nicht ausgeschlossen werden, dass eine an sich wünschenswerte gesetzliche Neuregelung unter konsequenter Anwendung des Grundsatzes „*causa societatis*“ dazu führen könnte, zweckgebundene weitergeleitete Zuschüsse nicht mehr als steuerneutrale Gesellschaftereinlage, sondern als steuerpflichtige Betriebseinnahme qualifizieren zu müssen. Eine Umqualifizierung bisher erfolgsneutral behandelter Einlagen der Kommunen in erfolgswirksame bzw. steuerpflichtige Zuschüsse könnte überdies Verrechnungspotenziale im steuerlichen Querverbund gefährden.

<sup>1</sup> OFD Cottbus, VfG. vom 13.01.2004 – S. 2706-28-St 224 – in Wirtschaftsprüfung 2004, S. 833

<sup>2</sup> Vgl. Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern vom 21.8.2006-27 St31N, in Versorgungswirtschaft 2006, S. 252

<sup>3</sup> Versorgungswirtschaft 2001, S. 94

<sup>4</sup> Nach eigenen Erkenntnissen der Verfasser verfährt z. B. auch die Finanzverwaltung Mecklenburg-Vorpommern (MV) nach den hier unter 3.1 bis 3.3 dargestellten Grundsätzen. Eine diesbezügliche schriftliche Verwaltungsanweisung liegt allerdings in MV nicht vor.

# Anreizregulierung bei Netzentgelten

Ab dem 1.1.2009 beginnt auch für die deutschen Strom- und Gasnetzbetreiber eine neue Regulierungswelt: Anstatt wie bisher anfallende Netzkosten nach behördlicher Genehmigung an die Kunden überwälzen zu können, ist nunmehr in erster Linie betriebswirtschaftliches Know-how gefragt: Wie kann der Netzbetreiber seine Produktivität bzw. Effizienz verbessern (was nichts anderes bedeutet als seine Kosten zu senken)? Denn die vom Gesetzgeber verordnete Regulierung errechnet formelmäßig eine Erlösobergrenze, deren Pfad über die beiden ersten Regulierungsperioden (z. B. 2009 bis 2013 bzw. 2014 bis 2018 für Stromnetz) nur einen Weg aufweist: nach unten! Zwischenzeitlich dürften die Zensuren, auch Effizienzwerte genannt, an alle Netzbetreiber vergeben sein. Sofern man nicht gerade Klassenbester ist, wird der Abstand zu ihm als leistungsschwach – kostenineffizient – bescheinigt. In Höhe der nach diesem Bench-

marking-Verfahren festgelegten Kostenineffizienz sinkt die Erlösobergrenze regel- und gleichmäßig während der beiden nächsten Regulierungsperioden. Aber auch unabhängig von der individuellen Leistungsfähigkeit wird – selbst dem Branchenprimus – ein Produktivitätszuwachs von zunächst jährlich 1,25 % abverlangt, der die Erlösobergrenze ebenfalls zum Erlössenkungspfad macht.

Und worin soll der Anreiz bestehen? Im Gegensatz zur alten Cost-Plus-Methode sind die (regulierten) Erlöse und die Kosten während einer Regulierungsperiode in ihrer Entwicklung voneinander unabhängig. Schafft ein Netzbetreiber es, dass in diesem Zeitraum seine tatsächlichen Netzkosten, die bereits eine Eigenkapitalverzinsung beinhalten, unter der Erlösobergrenze liegen, kann er zusätzliche Gewinne realisieren, die ihm der Staat zusichert und die über die Eigenkapitalrendi-

te hinausgehen. Diese Chance auf gesetzlich garantierte Zusatzgewinne stellt den Hauptantrieb dar, die erwünschten Effizienzverbesserungen auch aus eigener unternehmerischer Motivation konsequent zu verfolgen.

Was ist zu tun? Nach dem Spiel ist vor dem Spiel – der nächste Effizienzwert wirkt sich zwar erst ab der 2. Regulierungsperiode aus, er wird aber bereits auf der Grundlage der Kosten in den Jahren 2010 (Gas) bzw. 2011 (Strom) ermittelt. Und als einer der wenigen Parameter in der Regulierungsformel überhaupt ist der Effizienzwert – wenn auch nur in engen Grenzen – unternehmerisch selbst beeinflussbar. Die Kostenstruktur vor dem Hintergrund der schon bald anstehenden nächsten Kostenprüfung optimal auszugestalten, ist eine der zentralen Herausforderungen, denen sich jeder Netzbetreiber schon jetzt stellen sollte.

# Folgen des BilMoG für Kommunen und Eigenbetriebe

Das als Regierungsentwurf vorliegende Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wird durch Änderungen im Handelsgesetzbuch (HGB) auch Folgen für Kommunen und Eigenbetriebe haben.

Für kommunale Einrichtungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit gelten die §§ 238–263 HGB in ihrer jeweiligen Fassung unmittelbar, wenn sie Kaufmann nach §§ 1 ff. HGB sind. Gemäß § 263 HGB sind jedoch ggf. vorhandene landesrechtliche Vorschriften vorrangig anzuwenden.

In anderen Fällen gelten die Vorschriften mittels Verweis auf das HGB. Fraglich ist, ob der Verweis auch spätere Gesetzesänderungen (dynamischer Verweis) umfasst oder nur die zum Zeitpunkt der Landesgesetzgebung gültigen HGB-Regelungen (statischer Verweis) anzuwenden sind.

Für Zwecke des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) in Nordrhein-Westfalen verweisen weder die Gemeindeordnung (GO NRW) noch die Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO NRW) auf das HGB. Lediglich § 114 GO NRW enthält für Eigenbetriebe einen Verweis auf die Eigenbe-

triebsverordnung (EigVO NRW). Die §§ 19 ff. EigVO NRW verweisen grundsätzlich auf die Vorschriften des Dritten Buchs des HGB und machen sich somit HGB-Vorschriften zu Eigen.

Die §§ 21 ff. EigVO NRW enthalten Modifikationen und Ergänzungen zum HGB zur Berücksichtigung der Besonderheiten der Eigenbetriebe. Diese müssen auf einer gegebenen Rechtslage aufsetzen, da sie anderenfalls bei einer Änderung im HGB ins Leere laufen oder zu ungewollten Ergebnissen führen würden. § 27 EigVO NRW erlaubt zudem alternativ für das Rechnungswesen die GemHVO NRW in der Fassung des NKF (als vorrangiges Landesrecht im Sinne von § 263 HGB) anzuwenden. Im Wesentlichen sind dies Regelungen ohne HGB-Verweise. Dies deutet darauf hin, dass der Landesgesetzgeber Änderungen des HGB nicht grundsätzlich für Eigenbetriebe übernehmen wollte.

Für den Gesamtabchluss verweisen die §§ 49 ff. GemHVO NRW zwar auf HGB-Vorschriften zum Konzernabschluss, jedoch in einer datierten Gesetzesfassung, vgl. § 49 Abs. 4 GemHVO NRW.

Der statische Verweis der EigVO NRW auf das HGB hat zur Folge, dass Änderungen durch BilMoG sich nur für Eigenbetriebe mit Kaufmannseigenschaft auswirken. Genannt seien hier nur die Abschaffung von Rückstellungswahlrechten, geänderte Rückstellungsbewertung (Abzinsung, Berücksichtigung von Preis- und Kostensteigerungen), Saldierung von Schulden und Planvermögen sowie Zeitwertbilanzierung von Finanzinstrumenten des Handelsbestands. Die im Referentenentwurf des BilMoG vorgesehene Bilanzierungspflicht mittelbarer Pensionszusagen (etwa über Zusatzversorgungskassen) ist im Regierungsentwurf dagegen nicht mehr enthalten.

Im kommunalen Gesamtabchluss ist künftig verstärkt auf die einheitliche Bilanzierung und Bewertung zu achten. Aufgrund uneinheitlicher Rechnungslegungsvorschriften müssen einzubeziehende Abschlüsse ggf. nach § 50 Abs. 1 GemHVO NRW i.V.m. §§ 300, 308 HGB a. F. zunächst an das Bilanzrecht der Kommune angepasst werden.

Bezüglich des kommunalen Rechnungswesens anderer Bundesländer sind die HGB-Verweise gesondert zu prüfen.

## Steuerlicher Querverbund: Absicherung durch das Jahressteuergesetz 2009

Durch das JStG 2009 soll die steuerliche Behandlung von Dauerverlustbetrieben und die steuerliche Verrechnung solcher Verluste mit Gewinnen im Querverbund eine gesetzliche Regelung finden.

In der am 28.11.2008 vom Bundestag beschlossenen Fassung des JStG 2009 haben sich gegenüber dem ursprünglichen Entwurf umfangreiche Änderungen ergeben, die nach der für den 13.12.2008 vorgesehenen Zustimmung des Bundesrates zum 1.1.2009 in Kraft treten sollen. Die wesentlichen Neuregelungen finden sich unverändert in den §§ 4 und 8 KStG.

Die vorgesehene uneingeschränkte Erweiterung des Querverbundes in § 4 Abs. 3 KStG um den öffentlichen Badebetrieb wird wieder auf das Erfordernis einer engen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung von einigem Gewicht in § 4 Abs. 6 KStG zurückgeführt. Dies erfordert jedoch weiterhin einen entsprechenden Nachweis.

Nach § 8 Abs. 7 KStG führen Dauerverluste bei Betrieben gewerblicher Art und bei Ka-

pitalgesellschaften, soweit sie aus dem dort aufgeführten Aufgabenkatalog oder aus der Übernahme von Hoheitsaufgaben stammen, nicht bereits wegen ihrer Eigenschaft als Dauerverluste zu verdeckten Gewinnausschüttungen. Bei Kapitalgesellschaften ist dabei eine Stimmrechtsmehrheit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erforderlich sowie der Nachweis, dass die Dauerverluste ausschließlich von diesen Gesellschaftern getragen werden

§ 8 Abs. 8 KStG beschränkt den Verlustvortrag bzw. -rücktrag bei einer Zusammenfassung bzw. Aufteilung auf den jeweiligen BgA.

In § 8 Abs. 9 KStG finden sich die wesentlichen Neuregelungen für den Querverbund bei Kapitalgesellschaften. Hiernach sind ab 2009 nach folgender Maßgabe Spartenrechnungen vorzunehmen:

1. Tätigkeiten, die aus der Übernahme von mit Dauerverlusten verbundenen Hoheitsaufgaben bestehen, sind jeweils gesonderten Sparten zuzuordnen.

2. Tätigkeiten, die nach § 4 Abs. 6 zusammenfassbar – also „querverbunds-fähig“ sind, sowie Dauerverluste, die nicht querverbunds-fähig sind, sind ebenfalls in gesonderten Sparten zu erfassen.

3. Die übrigen Tätigkeiten sind in einer gesonderten Sparte zu erfassen.

Für die verschiedenen Sparten erfolgt eine gesonderte steuerliche Ergebnisrechnung und Versteuerung sowie ggf. Verlustvor-/rücktragsermittlung.

Positive, nicht querverbunds-fähige Ergebnisse unterliegen daher der KSt und GewSt und führen bei Verwendung zur Abdeckung von Dauerverlusten insoweit zu Kapitalertragsteuer. Vermieden wird dadurch aber die steuerliche Aufstockung eines negativen Querverbunds-ergebnisses auf das steuerpflichtige nicht querverbunds-fähige Ergebnis durch Ansatz einer diese Differenz umfassenden verdeckten Gewinnausschüttung (vgl. OFD Rheinland, Verfügung vom 21.8.2008, S 2742-1013 St 134).

# Tauschähnlicher Umsatz bei Entsorgungsbetrieben

In den Fällen, in denen ein kommunaler Entsorgungsträger ein privates Unternehmen mit der Entsorgung von werthaltigen Abfallstoffen beauftragt und dem privaten Entsorger dabei die Verwertungs- bzw. Vermarktungsmöglichkeit für die Abfallstoffe einräumt, wurde in der Vergangenheit von der Finanzverwaltung akzeptiert, dass die Kosten und Erlöse zu einem Entsorgungspreis verrechnet werden.

Mit den Umsatzsteuerrichtlinien 2008 (Abschn. 153 Abs. 2 UStR) wurde die bereits mit Verfügung der OFD Karlsruhe vom 11. April 2006 geäußerte Meinung, wonach die Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes auch auf die Vertragsbeziehungen eines kommunalen Entsorgungsträgers mit einem privaten Entsorgungsunternehmen Anwendung finden sollen, auf Bundesebene übernommen. Danach werden zwei umsatzsteuerbare Leistungen angenommen. Zum einen die Entsorgungsleistung des privaten Entsorgers und zum anderen eine Lieferung von werthaltigen Abfällen des Entsorgungsträgers an das Entsorgungsunternehmen. Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die Entsorgungsleistung ergibt sich danach aus dem Wert der vermarktungsfähigen Abfälle ab- bzw. zuzüglich einer eventuellen Baraufgabe. Damit erhöht sich die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die zwischen Auftraggeber und Entsorgungsunternehmen vereinbarte Entsorgungsleistung um den werthaltigen Abfallstoffen beizulegenden Wert.

Neben der erhöhten Umsatzsteuer entsteht durch diese Auffassung der Finanzverwaltung ein unzumutbarer bürokratischer Aufwand im Zusammenhang mit der Abrechnung der Entsorgungsleistung, denn diese Rechtsauffassung macht die Bewertung der in den abgeholten Mengen enthaltenen werthaltigen Abfälle notwendig. Diese Wertermittlung ist aus diversen Gründen mit einem erheblichen Aufwand verbunden und führt damit im Ergebnis zu kaum kalkulierbaren Belastungen der kommunalen Entsorgungsträger.

Momentan kann noch nicht ausgeschlossen werden, dass die Änderung der Umsatzsteuer

errichtlinie auch für vergangene Veranlagungszeiträume, die noch nicht bestandskräftig geworden sind (z. B. unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen), angewendet wird. Die gegenüber dem BMF vorgetragene Auffassung, wonach mangels Bewertbarkeit der Abfälle im Zeitpunkt des Einsammelns kein vermarktungsfähiges Wirtschaftsgut und damit keine Lieferung von werthaltigen Abfällen vorliegt, konnte sich bisher nicht bei der Finanzverwaltung durchsetzen. Diese sieht keine grundsätzlichen Bewertungsprobleme, da die Vertragsparteien bei Vertragsschluss den Abfällen zumindest stillschweigend einen Wert beimessen würden.

Zu der gesamten Problematik soll ein Schreiben des BMF ergehen, auf Grund dessen für die Anwendung der Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes auf Entsorgungsleistungen eine Übergangsfrist eingeräumt werden soll. Sollte dies entsprechend erfolgen, entfällt zumindest eine rückwirkende Anwendung der dargestellten Grundsätze.

# BFH bestreitet Minderung der Kapitalertragsteuer durch Rücklagen bei Regiebetrieben

Früher war teils fraglich, ob die Regiebetriebe (RB) genauso zu besteuern sind wie Eigenbetriebe (EB), wenn sie einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) einer öffentlichen Körperschaft unterhalten. Für RB wird das Rechnungswesen im Rahmen des kommunalen Haushalts geführt, bisher kameral (soweit sie nicht schon zur Doppik übergegangen waren bzw. sind), während EB als Sondervermögen außerhalb des Haushalts gesondert und doppisch nach den jeweiligen Eigenbetriebsverordnungen Rechnung legen.

Für die Kapitalertragsteuer (KESt) ist bei den BgA Berechnungsgrundlage „der nicht den Rücklagen zugeführte Gewinn“ (§ 20 I 10 b EStG). Durch Rücklagenbildung ist also eine Minderung der KESt bis auf Null möglich. Fraglich war früher nur, ob derartige Rücklagen auch bei den RB zulässig sind. Dazu hatte der Bundesminister der Finanzen (BMF v. 8.9.2005) ausdrücklich zugelassen, dass auch RB derartige Rücklagen bilden dürfen. Somit konnten sie damit die KESt mindern.

Dagegen hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) anders entschieden (U. v. 23.1.2008), und zwar für einen RB, der für steuerliche Zwecke seinen Gewinn/Verlust durch Einnahme-Überschuss-Rechnung (§ 4 III EStG) ermittelt: Er grenzt für die KESt die EB und die RB

gegeneinander ab und stellt fest: Da der RB „kassenmäßig“ Teil der Trägerkörperschaft ist, fließen die Einnahmen unmittelbar in den Haushalt und Ausgaben werden unmittelbar daraus bestritten. Eine Unterscheidung zwischen Trägerkörperschaft und BgA ist beim RB für die KESt nicht zulässig, weil hier kein finanzwirtschaftliches Sondervermögen vorliegt wie beim EB mit gesondertem Rechnungswesen. Somit entsteht der gesamte Gewinn des RB auch unmittelbar im kommunalen Haushalt, so dass steuerlich eine Ausschüttung des Gewinns aus dem RB als BgA an die öffentliche Körperschaft gar nicht mehr möglich ist. Daher kann in einem solchen BgA auch der ausschüttbare Gewinn nicht durch Bildung von Rücklagen gemindert werden, und folglich auch nicht die KESt. Ob und wie lange sich RB auf den o. a. BMF-Erlass noch berufen können, ist offen.

Weiter hat der BFH für den RB entschieden: Verluste mindern nur das steuerliche Einkommen des BgA, und damit die Körperschaftsteuer (KSt), jedoch nicht die Kapitaleinkünfte der Trägerkörperschaft sowie die Höhe der KESt.

Verlustvorträge mindern nicht den Gewinn, welcher der KESt unterliegt, weil ein in den kommunalen Haushalt eingegliedertes RB keine Verlustvorträge ausweisen kann. Die

Verluste gelten im Verlustjahr als durch die Trägerkörperschaft ausgeglichen. Somit liegen in Höhe des Verlustes Einlagen vor, die dem steuerlichen Einlagenkonto gutzuschreiben sind. Diese Verluste wirken sich insoweit auf die Höhe der Kapitaleinkünfte aus, als sich hierdurch die Höhe des ausschüttbaren Gewinns mindert.

## Impressum

Herausgeber:

**RB RÖVERBRÖNNER**

**RÖVERBRÖNNER KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin  
Fon +49(0)30.890 62-0

Hohenzollerndamm 123 · 14199 Berlin  
Fon +49(0)30.82 50 21-0

Office@RoeverBroenner.de  
www.RoeverBroenner.de

**Vi.S.d.P.:**

Gerhard Schmitt

**RÖVERBRÖNNER KG**

Auguste-Viktoria-Straße 118 · 14193 Berlin

**Konzeption und Realisation:**

KAMPE-PR · Berlin · www.kampe-pr.de

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.