

Public Services Newsletter

Jahressteuergesetz 2009 - Steuerlicher Querverbund wird gesetzlich festgeschrieben

Der aktuelle Entwurf des Jahressteuergesetzes 2009 enthält auch Regelungen zum steuerlichen Querverbund. Durch Änderungen im Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuergesetz soll im Wesentlichen die bisherige Verwaltungspraxis festgeschrieben werden. In den letzten Ausgaben unseres Public Services Newsletters haben wir mehrfach hierzu berichtet. Die nachfolgenden Ausführungen basieren auf den Beschlussempfehlungen des Bundestages vom 25. November 2008. Auf dieser Grundlage wird der Bundestag voraussichtlich am 28. November 2008 über das Gesetz beschließen. Änderungen sind insoweit nicht mehr zu erwarten.

Mit der gesetzlichen Regelung des Querverbundes wird das Ziel verfolgt, die bisherigen steuerlichen Verrechnungsmöglichkeiten für die öffentliche Hand weitgehend unverändert zu erhalten. Über den Weg, wie dieses Ziel erreicht werden kann, wurde im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens intensiv diskutiert. Gemäß den Beschlussempfehlungen des Finanzausschusses vom 25. November 2008 sind nun folgende Regelungen geplant:

Zulässige steuerliche Ergebnisverrechnung

Verrechenbar sind künftig - wie bisher auch - Gewinne und Verluste aus

1. gleichartigen Tätigkeiten,
2. Betrieben zwischen denen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht,
3. Versorgung, Verkehr und Hafeneinrichtungen.

Die im Regierungsentwurf vorgesehene Abschaffung des Kriteriums der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung wird somit nicht umgesetzt. Im Gegenzug werden die öffentlichen Bäderbetriebe nun doch nicht in die Aufzählung gemäß Nr. 3 aufgenommen, d.h. ein Querverbund zwischen Versorgung und Bädern wird auch zukünftig nur bei Nachweis einer technisch-wirtschaftlichen Verflechtung - regelmäßig über ein Blockheizkraftwerk - möglich sein.

Dauerverlustige BgA und Kapitalgesellschaften

Im Fall eines Dauerverlustes, der aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen entsteht, liegt grundsätzlich keine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor. Daraus folgt, dass es weder zu einer Steuerpflicht infolge eines evtl. Gewinnaufschlages kommen kann, noch Kapitalertragsteuer anfällt. Dies gilt gleichermaßen für Betriebe gewerblicher Art als auch für Kapitalgesellschaften, die mehrheitlich von der öffentlichen Hand gehalten werden.

Unzulässige Zusammenfassung in Kapitalgesellschaften/Organkreisen - Spartenrechnung

Im ursprünglichen Entwurf zum Jahressteuergesetz 2009 war vorgesehen, unzulässige Verrechnungen mithilfe des Konstruktes der verdeckten Gewinnausschüttung zu verhindern. Eine solche Regelung wäre jedoch problematisch gewesen, weil hierdurch nicht nur die angestrebte „Nicht-Verrechenbarkeit“ erreicht worden wäre, sondern es darüber hinaus ggf. zu einer Belastung mit Kapitalertragsteuer gekommen wäre. Gestaltungen zur Vermeidung dieses Nachteils hätten ihrerseits Folgeprobleme aufgeworfen - z.B. im Hinblick auf die Zins-schranke sowie die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften.

Gemäß den Beschlussempfehlungen des Finanzausschusses soll nun - abweichend vom Regierungsentwurf - für Kapitalgesellschaften der öffentlichen Hand der Spartengedanke wiederbelebt werden. Demnach sind nicht querverbundstaugliche Gewinne und Verluste separat zu erfassen und können grundsätzlich nicht mit steuerlicher Wirkung verrechnet werden. Zu einer verdeckten Gewinnausschüttung kommt es somit nicht, so dass auch keine Kapitalertragsteuerbelastung eintritt. Eine solche Einteilung in Sparten entspricht im Wesentlichen der alten Verwaltungspraxis, die erst im Rahmen der Körperschaftsteuerrichtlinien 2004 (als Reaktion auf die Finanzrechtsprechung), aufgegeben worden war.

Der Gesetzesentwurf enthält auch umfassende Regelungen zur Behandlung der steuerlichen Verlustvorträge der einzelnen Sparten. Kompliziert sind dabei insbesondere die Fälle, in denen die Voraussetzungen des Querverbundes (Mehrheitsbeteiligung der öffentlichen Hand) nachträglich wegfallen oder (wieder) eintreten.

Europarechtliche Einordnung der Regelung

Ob die gesetzliche Festschreibung des steuerlichen Querverbundes mit europäischem Recht vereinbar ist, wird kontrovers diskutiert. Konkret stellt sich die Frage, ob die Steuerersparnis des Versorgungsbereichs, die sich infolge der Verlustverrechnung ergibt, eine unzulässige Wettbewerbsverzerrung darstellt. Eine Abstimmung mit der europäischen Kommission wurde angekündigt, liegt aber nach unserer Kenntnis bislang nicht vor.

Zu berücksichtigen ist zudem, dass beihilferechtliche Fragestellungen in Bezug auf die finanzierten Verlustbereiche durch die neue Regelung nicht berührt werden. Aus der Möglichkeit einer steuerlich wirksamen Verrechnung von ÖPNV-Verlusten mit Versorgungsgewinnen kann beispielsweise nicht abgeleitet werden, dass diese Querfinanzierung auch beihilferechtlich zulässig ist. Zur Vermeidung einer unzulässigen Beihilfe sind demnach auch zukünftig die Anforderungen des EuGH-Urteils AltmarkTrans bzw. der ab Dezember 2009 geltenden Verordnung 1370/2007 zu beachten. Hieraus können sich jedoch - wie bisher auch - Risiken für den steuerlichen Querverbund ergeben, die sozusagen auf einer vorgelagerten Stufe eine Ergebnisverrechnung faktisch unmöglich machen würden. Es bleibt somit dabei, dass beihilferechtliche Strukturierungen auch zukünftig auf ihre Steuerwirkungen hin analysiert werden sollten.

Auch wenn die Gesetzesregelung darauf abzielt, die bisherigen Verrechnungsmöglichkeiten unverändert zu erhalten, ergeben sich doch zahlreiche Fragen zur Auslegung im konkreten Einzelfall. Insbesondere Kommunen sollten sich möglichst frühzeitig mit den neuen Vorschriften beschäftigen, um die steuerlichen Effekte einschätzen und ggf. sinnvolle Gestaltungen identifizieren zu können. Konkret stellen sich dabei folgende Fragen:

- ▶ Sind vorhandene verbindliche Auskünfte zum steuerlichen Querverbund auch nach der Gesetzesregelung weiterhin gültig?
- ▶ Ergeben sich aufgrund der neu definierten Sparteneinteilung ab 2009 Änderungen bezüglich des Umfangs der Verrechnung im Vergleich zum bisherigen Recht?
- ▶ Welche steuerlichen Implikationen ergeben sich für den Zeitraum bis 31. Dezember 2008?
- ▶ Welche Möglichkeiten einer Maximierung des zulässigen Verrechnungsvolumens bestehen?

Eine zusätzliche Komplexität erhält die Thematik durch die ebenfalls zu berücksichtigenden Regelungen zur Zinsschranke. Hier können sich eventuell Zielkonflikte im Hinblick auf mögliche Gestaltungsansätze ergeben. Im ersten Schritt muss daher eine sorgfältige Analyse der gesamten Finanzierungsstruktur im jeweiligen Stadtkonzern erfolgen. Im Rahmen einer langfristigen Gesamtstrategie unter Berücksichtigung sowohl der Effekte der Zinsschranke als auch des steuerlichen Querverbundes gilt es dann auf den Einzelfall abgestimmte Gestaltungsmaßnahmen zu identifizieren, um die laufende Steuerbelastung im Stadtkonzern zu minimieren.

Ansprechpartner

Gabriele Kirchhof
Ernst & Young AG Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Nicole Lissel
Ernst & Young AG Köln
Telefon +49 221 2779 25553
nicole.lissel@de.ey.com
