

Telefon: 089/233 - 26694
Telefax: 089/233 - 24981

Stadtkämmerei
HA I/4 - Steuern

Rücklagenbildung bei körperschaftsteuerpflichtigen Betrieben gewerblicher Art

Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 15460

Beschluss des Finanzausschusses vom 23.07.2019 (VB)
Öffentliche Sitzung

Inhaltsverzeichnis		Seite
I.	Vortrag des Referenten	2
1.	Anlass	2
2.	Hintergrund	2
3.	Umsetzung bei der Landeshauptstadt München	3
II.	Antrag des Referenten	5
III.	Beschluss	5

I. Vortrag des Referenten

1. Anlass

Mit den Entscheidungen des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 30.01.2018 in den Verfahren VIII R 42/15, VIII R 15/16 sowie VIII R 75/13 wurde nunmehr höchstrichterlich geklärt, dass bei Körperschaftsteuerpflichtigen Regiebetrieben ebenso eine Rücklagenbildung wie bei Eigenbetrieben zulässig ist, was dazu führt, dass der der Rücklage zugeführte Betrag nicht der Kapitalertragsteuer unterliegt.

Mit Schreiben vom 28.01.2019 zum Thema „Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG, Betriebe gewerblicher Art als Schuldner der Kapitalerträge“ (BStBl. I 2019, S. 97) hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) auf die Rechtsprechung des BFH reagiert und die Grundsätze der zulässigen Rücklagenbildung bei kommunalen Regiebetrieben neu geregelt. Dadurch entsteht Handlungsbedarf, insbesondere im Hinblick auf die Körperschaftsteuerpflichtigen Betriebe gewerblicher Art der Landeshauptstadt München, welche als Regiebetriebe geführt werden.

2. Hintergrund

Das BMF Schreiben vom 28.01.2019 ersetzt ein früheres BMF Schreiben vom 09.01.2015 (BStBl. I 2015, 111), welches die automatische Ausschüttung des Gewinns eines Regiebetriebes fingierte, da davon ausgegangen wurde, dass die Kommune im Falle eines Regiebetriebes über die Liquidität im Haushalt verfügen kann. Diese Fiktion führte grundsätzlich zu einer Kapitalertragsteuerpflicht. Lediglich Gewinne, die den Rücklagen zugeführt wurden, waren von der Kapitalertragsteuerpflicht befreit. Allerdings wurden nur solche Rücklagen von der Finanzverwaltung anerkannt, die für bestimmte Vorhaben reserviert waren.

In den o.g. Entscheidungen wandte sich der BFH ausdrücklich gegen die Ansichten des BMF und entschied, dass die Gewinne eines Regiebetriebes in eine Rücklage eingestellt werden können, auch wenn diese Mittel unmittelbar in den Haushalt der Trägerkörperschaft fließen, d.h. sie nicht für bestimmte Vorhaben des Regiebetriebs vorgesehen sind. Auf die geänderte Rechtsprechung hat das BMF mit den eingangs erwähnten Schreiben vom 28.01.2019 reagiert. Darin definiert das BMF gemäß Randziffer 35 des genannten Schreibens bei Betrieben gewerblicher Art, die als Regiebetriebe geführt werden, nunmehr den gesetzlichen Rahmen des § 20 Abs. 1 Nr. 10 b EStG für eine steuerlich zulässige Rücklagenbildung wie folgt:

„Über die Gewinne eines Regiebetriebs kann die Trägerkörperschaft unmittelbar verfügen. Für eine Rücklagenbildung ist damit kommunalrechtlich kein Raum. Gleichwohl ist bei einem Regiebetrieb für Zwecke des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b EStG die Rücklagenbildung anzuerkennen, soweit anhand objektiver Umstände nachvollzo-

gen und überprüft werden kann, dass der handelsrechtliche Gewinn durch Stehenlassen dem Regiebetrieb als Eigenkapital zur Verfügung stehen soll (vgl. BFH-Urteile vom 30. Januar 2018, BStBl 2019 II S. 96 und S. 101). **Als objektiver Umstand wird insbesondere ein förmlicher Beschluss der zuständigen Gremien der Trägerkörperschaft anerkannt, der spätestens acht Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahrs des BgA gefasst sein muss.** Für die Rücklagenzuführung durch Stehenlassen gilt Rdnr. 34 Satz 2 entsprechend. Vorstehende Grundsätze gelten entsprechend auch für die in Rdnr. 18 aufgeführten BgA. Darüber hinaus liegt eine zulässige Rücklagenbildung auch bei einer Mittelreservierung vor, soweit die verwendbaren Mittel, die auf Grund eines gewinnrealisierenden Vorgangs dem BgA zugeführt worden sind, bereits im laufenden Wirtschaftsjahr z. B. reinvestiert oder zur Tilgung von betrieblichen Verbindlichkeiten verwendet worden sind; ein förmlicher Beschluss i. S. d. Satzes 4 ist hierfür nicht erforderlich. Entsprechendes gilt, wenn dem BgA aus einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft Dividenden zufließen, die dieser im Zuge einer gleichzeitig stattfindenden Kapitalerhöhung wieder in diese Kapitalgesellschaft einlegt. Keine verwendbaren Mittel sind dagegen bloße Buchgewinne, die sich z. B. beim Tausch von Wirtschaftsgütern des BgA ergeben. Für diese Buchgewinne gilt Satz 3 entsprechend. Soweit neu gebildete Rücklagen nach vorstehenden Grundsätzen unzulässig sind, ist grundsätzlich Kapitalertragsteuer zu erheben. Wegen der Auswirkung auf das steuerliche Einlagekonto wird auf Rdnr. 54 verwiesen.“

3. Umsetzung bei der Landeshauptstadt München

Zur Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten mit der Finanzverwaltung über die zulässige Bildung von Rücklagen bei Regiebetrieben, ist die Landeshauptstadt München gehalten, ebensolche objektiven Umstände herbeizuführen, die u.a. einer Kontrolle durch die Betriebsprüfung standhalten. Vorliegend wird insbesondere dem förmlichen Beschluss des zuständigen Gremiums der Trägergebietskörperschaft indizielle Bedeutung beigemessen, wobei die Anerkennung der Beschlussfassung in zeitlicher Hinsicht begrenzt ist. Gemäß § 44 Abs.6 EStG fingiert der Gesetzgeber den Entstehungszeitpunkt der Kapitalertragsteuer für Gewinnausschüttungen des abgelaufenen Wirtschaftsjahres im Zeitpunkt der Bilanzerstellung, spätestens jedoch acht Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahres.

Für die von der Landeshauptstadt München geführten Betriebe gewerblicher Art werden steuerliche Abschlüsse regelmäßig erst nach dem 31.08. des Folgejahres erstellt, weshalb sich für die LHM die Entstehung der Kapitalertragsteuer nach dem gesetzlich vorgesehenen, spätest möglichen Zeitpunkt, dem 31.08. des Folgejahres, richtet. Zu diesem Zeitpunkt ist spätestens auch eine Entscheidung bezüglich der Rücklagenbildung zu treffen.

Dem Umstand, dass regelmäßig zum 31.08. eines Jahres der jeweilige ausschüttbare Gewinn i.S.d. § 275 HGB noch nicht bekannt ist, kann in der Praxis nur dahingehend begegnet werden, dass ein Beschluss dergestalt gefasst wird, die ausschüttbaren Gewinne vollständig den Rücklagen zuzuführen. Dabei steht es dem Stadtrat als zuständigem Gremium grundsätzlich frei, seine Entscheidungsbefugnis weiter zu delegieren, weshalb auch eine Ermächtigung der Stadtkämmerei zur förmlichen Beschlussfassung der Rücklagenbildung durchaus möglich und zulässig ist.

Mit der Möglichkeit Gewinne stehen zu lassen, tritt für Zwecke der Kapitalertragsteuer eine Gleichstellung der BgA mit übrigen Körperschaften, insbesondere mit Kapitalgesellschaften, ein, die Gewinne thesaurieren und für betriebliche Zwecke verwenden können. Dies ist nicht nur steuerlich, sondern auch wirtschaftlich sinnvoll, da diese stehengelassenen Gewinne für Reinvestitionen oder zur Tilgung betrieblicher Darlehen ungekürzt zur Verfügung stehen, ohne dass sich die Kapitalertragsteuer belastend auswirken kann.

Um den vorgenannten Anforderungen des BMF an die Beschlussfassung bestmöglich entsprechen zu können ist die Stadtkämmerei zu ermächtigen, ausschüttbare Gewinne i.S.d. § 20 Abs.1 Nr.10b) EStG eines Betriebes gewerblicher Art bis spätestens zum 31.08. des Folgejahres vollständig den Rücklagen des jeweiligen Betriebes gewerblicher Art zuzuführen und dies gegenüber der Finanzverwaltung fristgerecht anzuzeigen. Vor allem die nachstehend genannten Betriebe gewerblicher Art erwirtschaften regelmäßig körperschaftsteuerpflichtige Gewinne und sind daher besonders von den neuen Grundsätzen zur Rücklagenbildung betroffen:

Betrieb gewerblicher Art	Steuernummer
U-Bahn-Bau	143 / 241 / 50049
Parkhäuser	143 / 241 / 50146
Camping- und Wohnwagenplatz	143 / 241 / 50316
Krematorium	143 / 241 / 50375
Städtischer Bestattungsdienst	143 / 241 / 50200
MTZ - Technologiezentrum	143 / 241 / 50855
IT@M Verpachtung Rechenzentrum	143 / 241 / 51185
Regenerative Energieerzeugung durch die Stadtgüter München	143 / 241 / 50839
Photovoltaik	143 / 241 / 50774

Von der Ermächtigung unberührt bleiben gesondert getroffene vertragliche Vereinbarungen.

Hier sind insbesondere die Regelung der Finanzbeziehungen zwischen der Landeshauptstadt München, Betrieb gewerblicher Art U-Bahn-Bau und der Stadtwerke München GmbH (SWM) sowie der korrespondierende Körperschaft- und Gewerbesteuerumlagevertrag zu nennen, die durch die Beschlussfassung zur Rücklagenbildung im Regiebetrieb in ihrer Gültigkeit nicht beschränkt werden.

In dieser Beratungsangelegenheit ist die Anhörung des Bezirksausschusses nicht vorgesehen (vgl. Anlage 1 der BA-Satzung).

Der Korreferent der Stadtkämmerei, Herr Prof. Dr. Hans Theiss, und der Verwaltungsbeirat der Hauptabteilung I, Herr Stadtrat Horst Lischka, haben einen Abdruck der Beschlussvorlage erhalten.

II. Antrag des Referenten

1. Der Finanzausschuss stimmt einer Rücklagenbildung bei folgenden Betrieben gewerblicher Art in jeweils maximaler Höhe zu:
 - U-Bahn-Bau
 - Parkhäuser
 - Camping- und Wohnwagenplatz
 - Krematorium
 - Städtischer Bestattungsdienst
 - MTZ – Technologiezentrum
 - IT@M Verpachtung Rechenzentrum
 - Regenerative Energieerzeugung durch die Stadtgüter München
 - Photovoltaik
2. Die Stadtkämmerei wird ermächtigt, die Rücklagenbildung entsprechend Randziffer 35 des BMF Schreibens vom 28.01.2019 (BStBl. I 2019, 97) in den steuerlichen Jahresabschlüssen dieser Betriebe gewerblicher Art umzusetzen.
3. Dieser Beschluss unterliegt nicht der Beschlussvollzugskontrolle.

III. Beschluss

nach Antrag.

Die endgültige Beschlussfassung über den Beratungsgegenstand obliegt der Vollversammlung des Stadtrates.

Der Stadtrat der Landeshauptstadt München

Der / Die Vorsitzende

Der Referent

Ober-/Bürgermeister/in
ea. Stadtrat / ea. Stadträtin

Christoph Frey
Stadtkämmerer

IV. Abdruck von I. mit III. über die Stadtratsprotokolle

an das Direktorium - Dokumentationsstelle
an das Revisionsamt
an die Stadtkämmerei HA I/4
z. K.

Am.....

Im Auftrag