

INTECON | Parkstraße 40 | D-49080 Osnabrück

Treuhand und Wirtschaftsberatung GmbH
Steuerberatungsgesellschaft

Stadt Melle
z.H. Herrn Strakeljahn
Schürenkamp 16
49324 Melle

Telefon: +49 541 18193-0
Telefax: +49 541 18193-499
E-Mail: osnabrueck@intecon.de
Web: www.intecon.de

Ansprechpartner/in: Herr Spreckelmeier
Telefon: 0541/181930
E-Mail: s.spreckelmeier@intecon.de

Datum: 25.09.2019

AZ 10180

Vorschlag für eine steueroptimierte Konzerngestaltung innerhalb der Stadt Melle

Sehr geehrte Herren Hensiek und Strakeljahn,

Sie haben uns beauftragt dazu Stellung zu nehmen, wie eine steueroptimierte Konzerngestaltung innerhalb der Stadt Melle aussehen könnte. Hintergrund sind die anstehenden Verhandlungen mit der innogy über Gründung einer Netze GmbH&Co.KG zur Übernahme der Strom- und Gasnetze (Rekommunalisierung).

In diesem Schreiben möchten wir uns auf die Optimierung der steuerlichen Belange innerhalb der Stadt Melle unter Einbeziehung der neuen Netze GmbH&Co.KG konzentrieren. Die rechtliche Würdigung der Rekommunalisierung, insbesondere auch der gesellschaftsrechtlichen als auch der vergaberechtlichen Problematiken, erfolgt durch eine Rechtsanwaltskanzlei an anderer Stelle.

Vorweg ist zu den nachfolgenden Überlegungen anzumerken, dass Teile dieser Überlegungen bei einem politischen Mandat durch einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft beim zuständigen Finanzamt abzusichern sind.

Jetzige Struktur:

Die Stadt Melle verfügt laut Beteiligungsbericht 2017 über folgende Beteiligungen:

Wohnungsbau Grönegau GmbH (51% Anteil; 49% Sparkasse Melle; 1.536 T€ Stammkapital; 9.746 T€ Gesamtkapital; grundsätzlich positive Ergebnisse)

Solbad Melle GmbH (98,33% Anteil; 1,67% Verschönerungs- und Verkehrsverein Melle-Mitte e.V.; 245 T€ Stammkapital; 662 T€ Gesamtkapital; grundsätzlich negative Ergebnisse)

OLEG mbH (4,348% Anteil; Entwicklungs-/Projektgesellschaft im Landkreis Osnabrück)

Automuseum Melle gGmbH (3,704% Anteil; 67,5 T€ Stammkapital; grundsätzlich negative Ergebnisse)

Sitz der Gesellschaft:

Osnabrück

Registergericht:

Amtsgericht Osnabrück,
HRB 1459

Geschäftsführer:

Thorsten Albers, WP|StB

Dr. Dietmar Baumeister, WP|StB

Wolfgang Illies, WP|StB

Ulrich Jürgens, StB

Ralf Maug, StB

Michael Midding, WP|StB

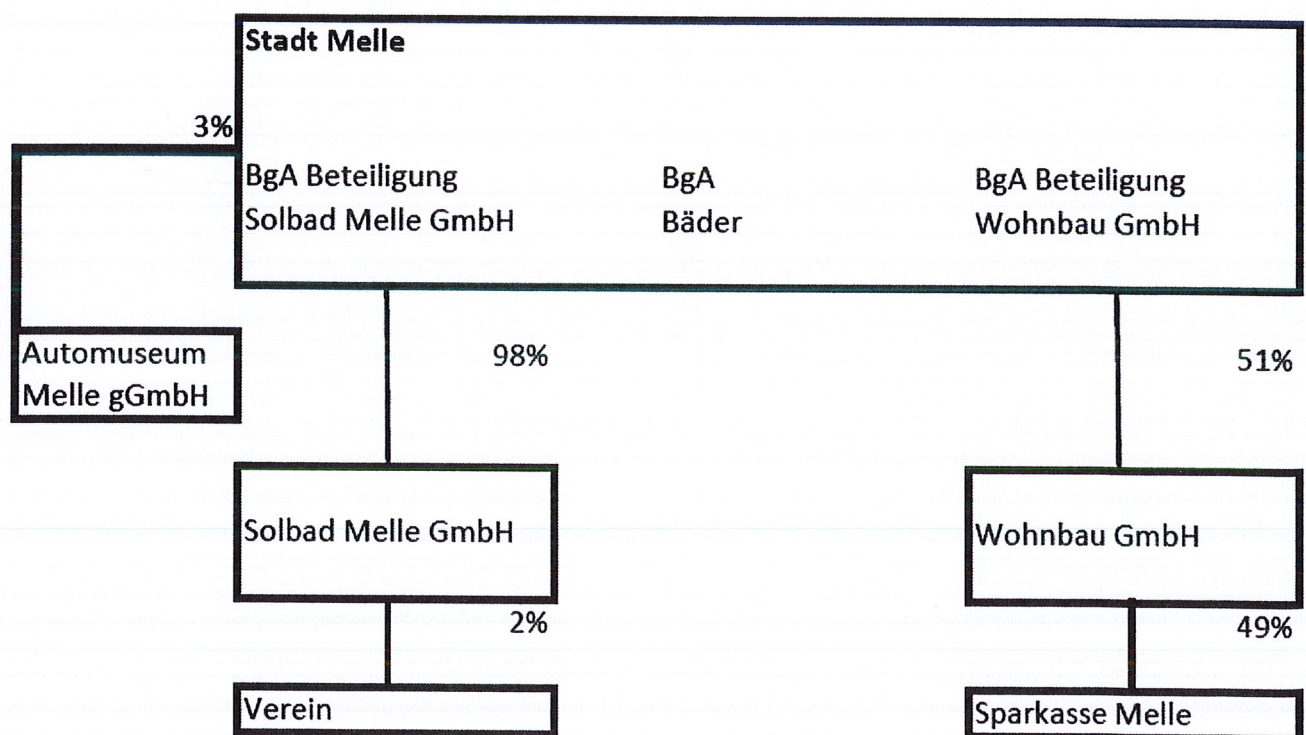
Dr. Torsten Prasuhn, WP|StB

Lars Schirmbeck, StB

Sven Spreckelmeier, WP|StB

Die Beteiligungen an der Solbad Melle GmbH sowie an der Wohnbau Grönegau GmbH stellen grundsätzlich Betriebe gewerblicher Art (BgA) dar, da die Beteiligung über 50% liegt und ein maßgeblicher Einfluss der Stadt auf diese Gesellschaften vorliegt. Daneben besteht der BgA Bäder auf Ebene des Kernhaushaltes. Die Beteiligung an der OLEG ist für die weitere Gestaltung steuerlich uninteressant und wird daher nicht weiter verfolgt. Die Beteiligung an der Automuseum Melle gGmbH ist im Moment eine rein kapitalistische Minderheitsbeteiligung, die aber letztlich zur Unterstützung der gGmbH eine Verlustabdeckung in Form von Zuschüssen/Kapitalrücklagen vorsieht.

Die jetzige Form stellt sich vereinfacht wie folgt dar:



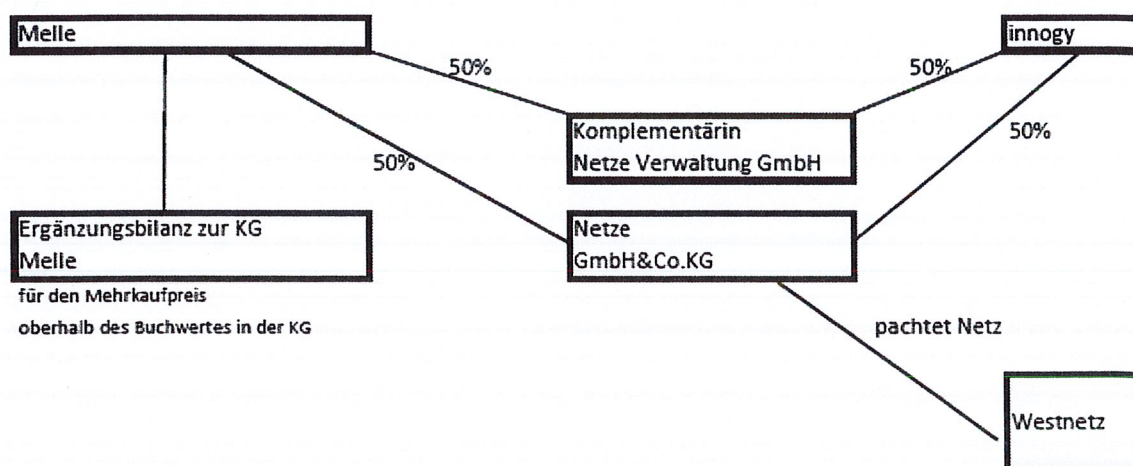
Geplante Gründung einer Netzgesellschaft:

Derzeit wird mit innogy über die Rekommunalisierung der Gas- und Stromnetze im Gebiet der Stadt Melle verhandelt. Ziel soll es vereinfacht sein, dass unter Beachtung geltender Vergaberichtlinien und gesetzlicher Vorschriften, die innogy eine Netze GmbH&Co.KG sowie eine Netze Verwaltung GmbH als Komplementärin gründet, in diese Netze GmbH&Co.KG zu Buchwerten das bei innogy befindliche Gas- und Stromnetz mit allen Aktiva sowie Passiva einbringt und danach 50% der Kommanditbeteiligung sowie 50% der GmbH-Beteiligung an die Stadt Melle (oder eine städtische Gesellschaft) veräußert.

Innogy verkauft seine Anteile an der GmbH&Co.KG zu einem höheren Wert als der Buchwert, was unter Aufdeckung stiller Reserven gewerbesteuerpflichtig ist. Dieser höhere Kaufpreis der Stadt Melle über dem 50%-Buchwertanteil an der GmbH&Co.KG lässt bei der Stadt Melle eine Ergänzungsbilanz in Höhe des mehr gezahlten Kaufpreises entstehen. Diese Ergänzungsbilanz wird grundsätzlich zu Lasten (im Sinne von mindernd) des gewerbesteuerlichen Ergebnisses der gesamten GmbH&Co.KG abgeschrieben. Daneben müssen beide Gesellschafter an der GmbH&Co.KG ihre Sonderbetriebseinnahmen und -ausgaben der GmbH&Co.KG für die Ermittlung des gewerbesteuerlichen Ergebnisses mitteilen.

Anzumerken ist noch, dass immer die Komplementär-GmbH der GmbH&Co.KG die Geschäftsführerin der Kommanditgesellschaft ist. D.h. die gleichen Beteiligungsverhältnisse wie in der KG sind auch in der GmbH umzusetzen. Die GmbH ist mit 0% an der KG beteiligt, sie erhält nur eine Haftungsvergütung. Das Netz der neuen GmbH&Co.KG wird an die Westnetz GmbH zum Betrieb dort verpachtet. Die Netz GmbH&Co.KG wird im Wesentlichen aus dieser Verpachtung der beiden Netze, abzüglich Abschreibungen und Schuldendienst, ihr Ergebnis erzielen. Planmäßig soll aufgrund einer anfänglichen und zeitlich befristeten Garantieverzinsung ein Mindestgewinn innerhalb der GmbH&Co.KG erzielt werden. Nach Auslaufen dieser Garantieverzinsung erfolgt die Abrechnung mit Westnetz über die entsprechend festgelegten Netzentgelte der Bundesnetzagentur.

Die Struktur der neuen Netzgesellschaft sieht daher wie folgt aus:



Die Beteiligung an der KG (nicht an der GmbH) stellt für die Stadt Melle ohne weitere Maßnahmen einen Betrieb gewerblicher Art dar, da grundsätzlich alle Beteiligungen an einer Mitunternehmerschaft (Personengesellschaft) auf Ebene der Kommune eine steuerpflichtige wirtschaftliche Betätigung begründen, sofern es sich nicht um eine reine vermögensverwaltende Tätigkeit handelt.

Dies bedeutet, dass der BgA zwar die Gewerbesteuer der Personengesellschaft bei der Versteuerung seines Gewinns berücksichtigen (anrechnen) lassen kann, jedoch der prognostizierte jährliche Gewinn grundsätzlich nach Abzug eines Freibetrages von 5.000 € der Körperschaftsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag (zusammen 15,825% Belastung) unterliegt. Desweiteren wird eine Ausschüttung nach § 20 (1) Nr. 10b EStG in diesem BgA unterstellt, wenn dieser einen (handelsrechtlichen) Gewinn von über 30.000 € pro Jahr erzielt und dieser Gewinn keiner wirksamen Rücklage zugeführt oder zur Tilgung von Darlehen verwandt wird. Diese Ausschüttung ist mit Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag (wiederum zusammen 15,825% Belastung) belastet. Das bedeutet grob, dass von der Gewinnausschüttung der Netze GmbH&Co.KG an die Stadt mindestens 31,65% Steuern noch zu zahlen sind.

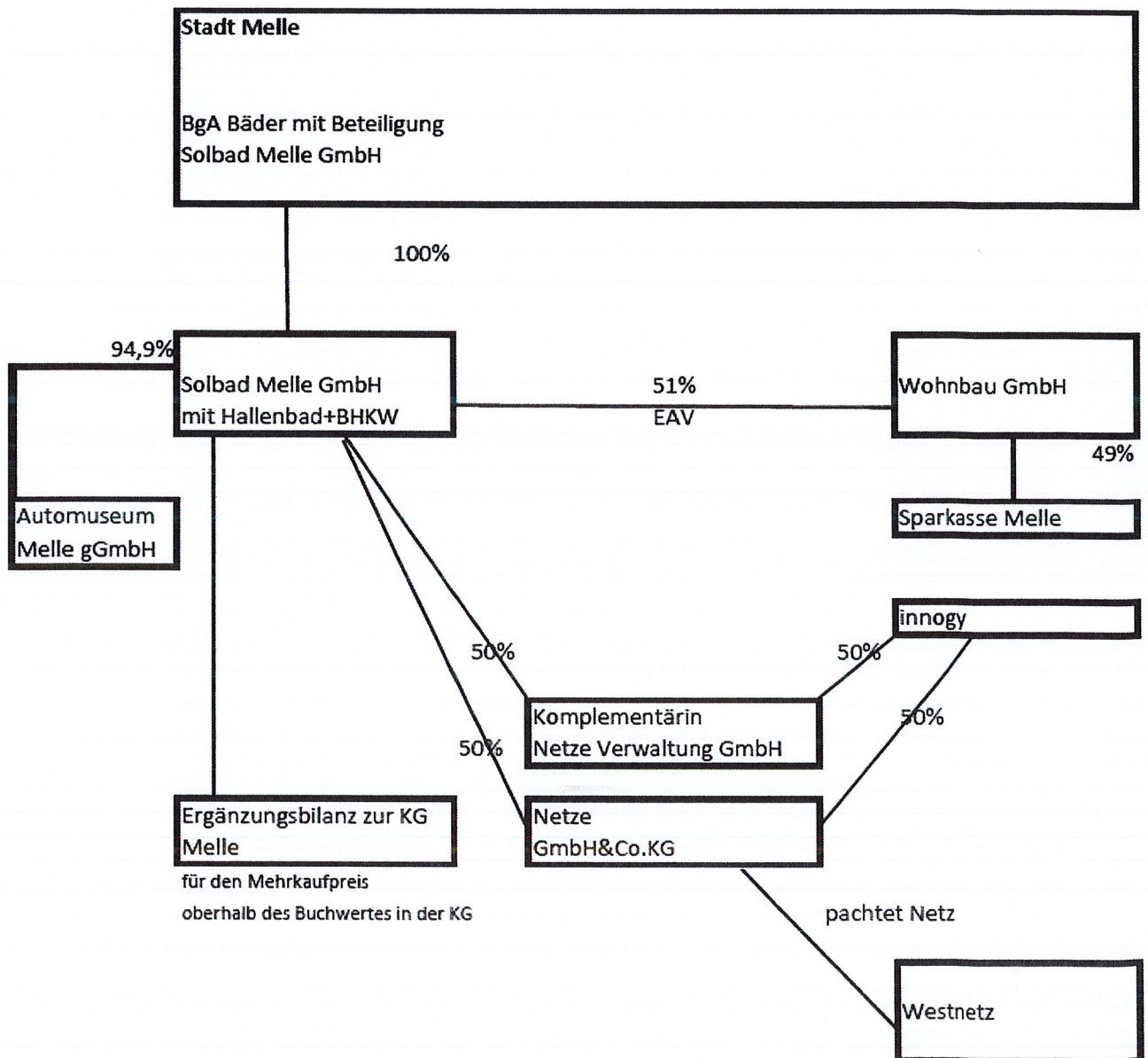
Angesichts dieses neuen gewinnträchtigen Betriebes gewerblicher Art „Beteiligung an Netze GmbH&Co.KG“ stellt sich die Frage, wie eine steueroptimale Ansiedelung dieser Beteiligungen (KG und GmbH) erfolgen kann, um möglicher Weise Steuern einsparen zu können. Hierbei sollen nach Möglichkeit nur geringe Nebenbelastungen (Grunderwerbsteuer z.B.) entstehen.

Zukünftige Holdingstruktur:

Als mögliche zu diskutierende Zielstruktur ergibt sich als Vorschlag:

1. Rauskauf des Minderheitsgesellschafters aus der Solbad Melle GmbH und Übernahme des Anteils und somit Halten von 100% an der GmbH.
2. Kauf der Beteiligung an der Netze GmbH&Co.KG sowie der Netze Verwaltung GmbH über die Solbad Melle GmbH. Hierfür muss die Solbad Melle GmbH entweder selber ein kommunalverbürgtes Darlehen aufnehmen oder die Stadt Melle stellt ihrer Tochtergesellschaft ein Darlehen zur Verfügung.
3. Einbringung der Beteiligung an der Wohnbau GmbH der Stadt Melle (51%) nach § 20 Umwandlungssteuergesetz zu Buchwerten. Die Solbad Melle GmbH hält somit 51% an der Wohnbau GmbH. Keine Anteilsvereinigung in einer Hand und somit keine Grunderwerbsteuer.
4. Begründung eines Ergebnisabführungsvertrages zwischen der Wohnbau GmbH und der Solbad Melle GmbH unter Berücksichtigung einer vororganschaftlichen Ausschüttung an die Sparkasse und angemessene Rücklagenbildung innerhalb der Wohnbau GmbH.
5. Einbringung des Hallenbades von der Ebene des Kernhaushaltes der Stadt Melle nach § 20 Umwandlungssteuergesetz zu Buchwerten (grunderwerbsteuerpflichtig). Bau eines Blockheizkraftwerkes bzw. Nutzung eines bestehenden Blockheizkraftwerkes zur Herstellung eines steuerlichen Querverbundes zwischen Energiegewinnen und Bäderverlusten. Zur Vermeidung einer Grunderwerbsteuerpflicht wird alternativ vorgeschlagen, das Bad ggf. nicht einzubringen und stattdessen durch ein dingliches Dauernutzungsrecht bzw. Pachtvertrag der GmbH zu zuordnen.
6. Einlage der 100% Beteiligung an der Solbad Melle GmbH in den BgA Bäder (Freibäder) auf Ebene der Stadt Melle.
7. Übernahme von insgesamt maximal 94,9% der Beteiligung an der Automuseum Melle gGmbH durch die Solbad Melle GmbH (Kauf von Verein und Einlage durch Stadt zu Buchwerten).

Danach könnte eine Zielstruktur wie folgt aussehen:



Ausführungen zu den einzelnen Punkten:

1. Rauskauf des Minderheitsgesellschafters aus der Solbad Melle GmbH und Übernahme des Anteils und somit Halten von 100% an der GmbH.

Der Kauf erfolgt durch die Stadt Melle. Dies ist erforderlich, um den Dritten nicht an der Holding teilhaben zu lassen. Hier könnte Grunderwerbsteuer drohen, da die Solbad Melle GmbH über eigene Grundstücke oder Gebäude verfügt. Die Auswirkungen sind konkret noch weiter zu klären und ob ggf. nur die Gegenleistung (Kauf der Anteile) in diesem Fall Bemessungsgrundlage sein kann.

Die in der Gesellschaft Solbad Melle GmbH ggf. vorhandenen steuerlichen Verlustvorträge werden nach dem Gesellschafterwechsel womöglich anteilig gekürzt. Aufgrund der geringen Höhe der Beteiligung kann es aber sein, dass dies unterbleibt.

2. Kauf der Beteiligung an der Netze GmbH&Co.KG sowie der Netze Verwaltung GmbH über die Solbad Melle GmbH. Hierfür muss die Solbad Melle GmbH entweder selber ein kommunalverbürgtes Darlehen aufnehmen oder die Stadt Melle stellt ihrer Tochtergesellschaft ein Darlehen zur Verfügung.

Dies ist der zentrale Punkt für eine spätere steuerliche Holdingstruktur. Innerhalb der geplanten Zielstruktur erwirtschaften nur zwei Einheiten Überschüsse:

1. Netze GmbH&Co.KG
2. Wohnbau Grönegau GmbH

Um die Chance für einen steuerlichen Querverbund zu erhalten (Verrechnung Gewinne mit Verlusten und Vermeidung der Besteuerung der Gewinne) müssen diese positiven Einheiten so in eine Holding eingebunden werden, dass ihre Überschüsse dort direkt bzw. wirksam ankommen.

Hierzu ist folgende Anmerkung zu der Netze GmbH&Co.KG anzubringen:

Die Netze GmbH&Co.KG wird handelsrechtlich Gewinne erzielen, die an ihre Kommanditisten ausgezahlt werden. Dies ist liquiditätsmäßig zumindest für den Bereich Stadt Melle auch zwingend erforderlich, da die Darlehen zum Kauf der Beteiligung an der Netz-Gesellschaft bedient werden müssen. Allerdings wird die Ergänzungsbilanz dazu führen, dass steuerlich zumindest für die ersten Jahre ein Verlust auf Ebene der Stadt Melle entsteht oder ein deutlich geringerer steuerlicher Gewinn als der handelsrechtliche Gewinn (handelsrechtlicher Gewinn abzüglich jährlicher Abschreibung der Ergänzungsbilanz).

Dies führt zu abweichenden Steuer- und Handelsbilanzen auf Ebene der Holding der Stadt Melle. Handelsrechtlich werden Gewinne ausgewiesen, die aber nicht ausgeschüttet werden können, wenn Darlehen auf Ebene der Holding bedient werden müssen. Steuerlich ergibt sich ein Verlust oder ein niedriger Gewinn, so dass hier in den ersten Jahren kaum Verrechnungspotentiale bestehen.

Die Zielstruktur muss daher langfristig verstanden werden.

Zur Finanzierung des Beteiligungskaufs ergeben sich 2 Alternativen:

1. Die Holding nimmt selber kommunalverbürgte Darlehen auf.
2. Die Stadt nimmt Darlehen auf und leitet diese an ihre Tochtergesellschaft weiter.

Zu 1:

Die Stadt kann nur für maximal 80% der aufzunehmenden Darlehen bürgen. D.h. nur insofern ergibt sich ein Zinsvorteil gegenüber den Zinsen, die die Gesellschaft selber am Markt aufnehmen kann. Wenn die Kommune durch eine Bürgschaft dafür sorgt, dass zinsgünstige Darlehen in der Holding aufgenommen werden können, so hat die Stadt eine Avalprovision zu nehmen, um den Zinsvorteil der Tochtergesellschaft abzuschöpfen. Diese Avalprovision stellt bei Überschreiten der 35.000 € Grenze einen Betrieb gewerblicher Art dar, der voll steuerpflichtig ist.

An dieser Stelle sei auch auf das Beihilferecht und auf die Abgabe eines vorsorglichen Betrauungsaktes für die Holding hingewiesen.

Zu 2.:

Die Aufnahme durch die Stadt ist im Rahmen der haushaltsrechtlichen Regelungen zu kommunalen Konditionen möglich. Allerdings fällt die Weitergabe an die Tochtergesellschaft m.E. unter den Erlaubnisvorbehalt durch die Kommunalaufsicht, da Kommunen grundsätzlich nicht als Bank auftreten und Kreditgeschäfte tätigen sollen. Hier wäre ggf. ein Antrag auf Erteilung einer Ausnahmegenehmigung nach § 181 NKomVG erforderlich.

Aus beihilferechtlicher Sicht müsste die Kommune aber den Zinsvorteil ihrer Tochtergesellschaft wieder abschöpfen.

3. Einbringung der Beteiligung an der Wohnbau GmbH der Stadt Melle (51%) nach § 20 Umwandlungssteuergesetz zu Buchwerten. Die Solbad Melle GmbH hält somit 51% an der Wohnbau GmbH. Keine Anteilsvereinigung in einer Hand und somit keine Grunderwerbsteuer.

Die zweite Einheit mit grundsätzlich positiven Überschüssen ist die Wohnbau Grönegau GmbH. Für die Zielstruktur schlagen wir vor, dass die Stadt Melle ihre Beteiligung an der Wohnbau Grönegau GmbH von 51% nach § 20 UmwStG zu Buchwerten gegen Ausgabe neuer Anteile an der Solbad Melle GmbH in diese einbringt. Dieser Vorgang ist grunderwerbsteuerfrei, da es keine Anteilsvereinigung in einer Hand gibt.

Anmerkung: Damit das Buchwertprivileg des § 20 UmwStG zur Vermeidung der Besteuerung stiller Reserven in den Immobilien greift, muss die Beteiligung an der GmbH mindestens 7 Jahre gehalten werden.

4. Begründung eines Ergebnisabführungsvertrages zwischen der Wohnbau GmbH und der Solbad Melle GmbH unter Berücksichtigung einer vororganschaftlichen Ausschüttung an die Sparkasse und angemessene Rücklagenbildung innerhalb der Wohnbau GmbH.

Für die Innenfinanzierung der Solbad Melle GmbH ist es erforderlich, dass dort handelsrechtlich positive Überschüsse ankommen, die gleichbedeutend sind mit Liquidität. Sollte dies nicht durch die Netz-Gesellschaft oder die Wohnbau GmbH möglich sein, so müsste die Stadt Melle die Solbad GmbH mit der Einlage von Kapitalrücklagen (in Geld) stärken.

Um das Ergebnis der Wohnbau GmbH vor Besteuerung abzuziehen, wäre ein zwischen der Muttergesellschaft (Solbad GmbH) und der Tochtergesellschaft (Wohnbau GmbH) geschlossener Ergebnisabführungsvertrag notwendig. Dieser EAV würde aber die Rechte der Sparkasse beschneiden (und ist vermutlich von deren Zustimmung abhängig). Daher müsste der Sparkasse entweder ein garantierter Mindestgewinn aus der Wohnbau GmbH zugesichert werden (und nur der Rest fließt an die Holding) oder die Sparkasse wird aus der Wohnbau GmbH herausgekauft.

Dieser Herauskauf muss mindestens mit 5,1% (Achtung: laut Entwurf Jahressteuergesetz 2019 wohl 10,1% ab 01.01.2020) durch die Stadt Melle erfolgen, damit es zu keiner Anteilsvereinigung in einer Hand und damit zu einer Grunderwerbsteuerbelastung kommt. Der Herauskauf könnte aber finanziell sehr belastend werden, wenn die Gesellschaft (zumindest per 31.12.2017) über 9.746.004,30 € Eigenkapital verfügt (abzgl. Bauerneuerungsrücklage von 1.417.598,93 = 8.328.405,37 €), was die stillen Reserven aber auch stille Lasten im Anlagevermögen noch nicht widerspiegelt. Auf Basis eines IDW S1 Gutachtens durch eine andere Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wird derzeit von einem Ertragswert von rund 2,9 Mio. € insgesamt ausgegangen.

Die Einbindung der Wohnbau GmbH würde nur der Absicherung des handelsrechtlichen Ergebnisses und zur Liquiditätssicherung der Solbad GmbH dienen. Eine steuerliche Verrechnung der Gewinne aus Vermietung mit Verlusten aus Bädern oder der Tätigkeit der Solbad GmbH ist nicht möglich (§ 8 (9) KStG).

5. Einbringung des Hallenbades von der Ebene des Kernhaushaltes der Stadt Melle nach § 20 Umwandlungssteuergesetz zu Buchwerten (grunderwerbsteuerpflichtig). Bau eines Blockheizkraftwerkes bzw. Nutzung eines bestehenden Blockheizkraftwerkes zur Herstellung eines steuerlichen Querverbundes zwischen Energiegewinnen und Bäderverlusten.

Für die Vermeidung der Besteuerung der zukünftigen Energiegewinne werden steuerlich verrechenbare Verluste benötigt (steuerlicher Querverbund). Am Besten sind diese dadurch herzustellen, dass das auf Ebene des Kernhaushaltes geführte Hallenbad als Teilbetrieb nach § 20

UmwStG zu Buchwerten gegen Gewährung neuer GmbH-Anteile in die Solbad GmbH eingebracht wird. Für einen Querverbund ist zusätzlich aber zwingend ein BHKW erforderlich, dass die technischen und wirtschaftlichen Anforderungen des BMF-Schreibens vom 11.05.2016 - IV C 2 - S 2706/08/10004:004 erfüllt. Diese Voraussetzungen sind zwingend einzuhalten. Ohne dieses BHKW wird kein steuerlicher Querverbund herstellbar sein.

Anmerkung: Damit das Buchwertprivileg des § 20 UmwStG zur Vermeidung der Besteuerung stiller Reserven in den Grundstücks- und Gebäudeflächen des Hallenbades greift, muss die Beteiligung an der GmbH mindestens sieben Jahre gehalten werden.

Anmerkung: Eine weitere Alternative zum Hallenbad mit BHKW wäre u.U. die Einbringung einer Verlustbeteiligung aus dem ÖPNV. Eine solche Beteiligung liegt aber in der Stadt Melle nicht vor.

Ein positiver Effekt wäre bei der Einbringung des Hallenbades zusätzlich, dass die seit 01.01.2012 zwingend vorzunehmende Aufteilung des Hallenbades (bei Neubau und Betriebskosten) in einen hoheitlichen (nicht vorsteuerabzugsberechtigten) Teil und einen gewerblichen (vorsteuerabzugsberechtigten) Teil nicht vorgenommen werden muss. Das im Hallenbad stattfindende Schulschwimmen kann zwischen der GmbH und der Stadt z.B. auf Basis von Gruppenkarten abgerechnet werden, ohne dass eine Vorsteuerkürzung für Eingangsleistungen des Hallenbadbereichs erfolgen muss.

Auf Ebene des bestehenden BgA Bäder bedeutet die Einbringung des Hallenbades in die Solbad GmbH allerdings, dass anteilig Verlustvorträge sowie das steuerliche Einlagekonto des BgA reduziert werden müssen.

Die Einbringung des Hallenbades wird für Grundstücke und Gebäude Grunderwerbsteuer auslösen. Da hohe Restbuchwerte im Bestand des Hallenbades + Freibad nebst Grundstücksflächen bestehen, liegt das Risiko bei rund 500-600 T€ Grunderwerbsteuerbelastung.

Um diese Grunderwerbsteuerbelastung zu umgehen wird alternativ vorgeschlagen, dass der GmbH nur ein dingliches Dauernutzungsrecht an den bestehenden Gebäuden und Grundstücken eingeräumt wird. Dieses dingliche Dauernutzungsrecht ist ein bilanzierbares Recht (sogar eintragbar in das Grundbuch analog eines Wege- oder Leitungsrechts) und verschafft der GmbH die Möglichkeit auf dieses Recht weitere Investitionen (v.a. BHKW aber auch Sanierung Freibad ggf.) zu tätigen. Zusätzlich wird der Betrieb des Hallenbades (nebst Freibad) an die GmbH mittels Pacht- oder Betreibervertrag abgegeben. Das Hallenbad (nebst Freibad und Grundstücken) verbleibt in der Bilanzierung auf Ebene des Kernhaushaltes (= daher keine Grunderwerbsteuer) und ist nur noch mit den Abschreibungs- und ggf. Fremdzinsaufwand belastet. Über das Pachtentgelt könnten diese Verluste auf die Solbad GmbH übertragen werden.

Der Übergang des Betriebes des Hallenbades löst arbeitsrechtlich einen Betriebsübergang nach § 613a BGB aus. Es ist noch zu überlegen, wo das bisherige Bäderpersonal angesiedelt werden soll. Bei Zuordnung zur GmbH müsste Personal auch für den Betrieb der übrigen Bäder bereitgestellt werden (Personalgestellung mit Umsatzsteuer aber auch Vorsteuerabzug beim BgA Bäder) oder es müsste die Betriebsführung (nicht Pacht) auch der Freibäder übernommen werden. Verbleibt das Personal bei der Stadt, so entsteht dort ein BgA Personalgestellung (mit Umsatzsteuer aber Vorsteuerabzug bei der GmbH).

6. Einlage der 100% Beteiligung an der Solbad Melle GmbH in den BgA Bäder (Freibäder) auf Ebene der Stadt Melle.

Aufgrund der Einbringung des Hallenbades in die Solbad GmbH sollte die 100% Beteiligung an der Solbad Melle GmbH in den BgA Bäder (jetzt nur noch bestehend aus den Freibädern) eingebracht werden. Die Beteiligung dient dort aus Sicht des BgA der wirtschaftlichen Zusammenarbeit zwischen dem Hallenbad und die Freibädern. Auch würden über diese Verbindung ggf. die Personalgestellungen zwischen Stadt Melle und der Solbad GmbH für das Hallenbad abgewickelt.

Anmerkung: Der Leistungsaustausch zwischen den Einheiten ist grundsätzlich umsatzsteuerbar und – pflichtig. Eine Ausschaltung der Umsatzsteuer könnte nur durch eine umsatzsteuerliche Organschaft hergestellt werden, die durch die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Einbindung der gewünschten Tochtergesellschaften bei Bedarf gestaltet werden könnte. Hier müssten ggf. gewünschte Leistungsbeziehungen zwischen den Gesellschaften/Einheiten gesondert untersucht werden. Letztlich kann die umsatzsteuerliche Organschaft nur durch einen starken einheitlichen (i.S. personenidentischen) Geschäftsführer hergestellt werden.

Diese Zuordnung der Beteiligung an der Solbad Melle GmbH zum BgA Bäder ermöglicht zur Not einen sogenannten „kleinen“ steuerlichen Querverbund. Benötigt die Stadt eine Ausschüttung von Gewinnen der Solbad GmbH (sofern buchmäßig und als Liquidität vorhanden), so kommen diese Gewinne bei dem BgA Freibäder an (der die Anteile hält). Dort sind die ausgeschütteten Gewinne nach § 8b (2) KStG zu 95% steuerfrei (§ 8b (5) KStG). Der verbleibende Gewinnanteil wird durch die laufenden Bäderverluste abgedeckt, so dass es zu keiner Körperschaftsteuer oder Gewerbesteuerbelastung kommt. Auch die seitens der GmbH bei der Ausschüttung einbehaltene 15% Kapitalertragsteuer (+ Solidaritätszuschlag) wird vollständig erstattet.

7. Übernahme von insgesamt maximal 94,9% der Beteiligung an der Automuseum Melle gGmbH durch die Solbad Melle GmbH (Kauf von Verein und Einlage durch Stadt zu Buchwerten).

Diese Zuordnung könnte aus organisatorischen und wirtschaftlichen Gründen erfolgen, da die Stadt Melle den Verlustausgleich für das Museum auch heute schon herstellt. Sollte die Solbad GmbH über

ausreichend Gewinne handelsrechtlich sowie Liquidität allgemein verfüge, könnte diese Beteiligungszuordnung hier ggf. erfolgen.

Zur Zeit erwirtschaftet die gGmbH Gewinne, da der Betriebskostenzuschuss der Stadt GuV wirksam gebucht wird (statt als Gesellschafterleistung in die Kapitalrücklage). Zudem ist bisher nicht das Gebäude und Grundstück in der gGmbH bilanziert. Hier laufen Verhandlungen über die Übernahme des Objektes. Ein solcher Vollzug der Übernahme sollte möglichst nach dem Erwerb der Anteile (dann 100%) erfolgen. Sind Gebäude und Grundstück bereits in der gGmbH zum Zeitpunkt des Kaufs der Anteile, so darf die GmbH nur insgesamt 94,9% der Anteile erwerben (bis 31.12.2019, danach nur 89,9%).

Allerdings kann kein direkter steuerlicher Querverbund hergestellt werden. Bei steuerlichen Gewinnen kann also eine Verlustabdeckung an die Museum gGmbH nicht steuermindernd angesetzt werden (§ 8 (9) KStG). Steuer- und auch handelsrechtlich könnten Kapitalrücklagenzuführungen der Beteiligung zugeführt werden. Bei einem Dauerverlust des Museums müssten diese Beteiligungen abgeschrieben werden (sowohl steuerlich als auch handelsrechtlich). Ob die Beteiligungsabwertung steuerlich verrechnet werden kann, bleibt dem Ergebnis der verbindlichen Auskunft vorbehalten.

Gleichwohl gibt es aber eine Möglichkeiten der steuerlichen Berücksichtigung. Wenn der Zuschuss (wie bisher) nicht als Kapitalrücklage gezahlt wird, sondern als Spende (!), so könnte ein Betriebsausgabenabzug innerhalb bestimmter Höchstgrenzen steuerwirksam (steuersparend) angesetzt werden.

Anmerkung zur Zeit:

Sollte eine geplante Einbringung eines Bades zu Buchwerten nach § 20 UmwStG durchgeführt werden (unter Hinnahme der Grunderwerbsteuer), so entstehen bei der Holding GmbH (Solbad Melle GmbH) einbringungsgeborene Anteile bei dieser GmbH, die sieben Jahre lang durch die Stadt Melle mindestens zu halten sind. Veränderungen unterhalb der Holding (Beteiligungen an Tochterunternehmen) sind hierfür unerheblich. Sollte keine Einbringung nach § 20 UmwStG erfolgen, sondern eine Verpachtung der Bäder an die GmbH unter Berücksichtigung eines dinglichen Dauernutzungsrechts (zur Vermeidung der Grunderwerbsteuer), so entsteht diese Sperrfrist nicht.

Anmerkung zum Belastungsvergleich:

Fall A ohne Holding und ohne Querverbund

Netze GmbH & Co. KG leitet Jahresgewinn von 100.000 € nach Steuern weiter an die Kommune bzw. den dortigen BgA Beteiligung Personengesellschaft. Belastung= rund 15% GewSt auf Ebene der GmbH&Co. KG. Auf Ebene der Stadt = 15% KSt auf Gewinn zzgl. Solidaritätszuschlag. Danach Ausschüttung aus dem BgA nach § 20 (1) Nr. 10b EStG mit 15% Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag. Grob kommen nach Steuern 70.855 € bei der Stadt an, die z.B. zur Abdeckung des Bäderdefizites verwandt werden können.

Seite 12
des Schreibens vom 25.09.2019

Fall B mit Holding in der Endstruktur

100.000 € Gewinnzuweisung nach Steuern aus der GmbH&Co.KG kommen in der Holding GmbH an und können dort aufgrund des steuerlichen Querverbundes (BHKW) mit den Hallenbad/Freibadverlusten verrechnet werden. Eine Steuerbelastung tritt nicht ein. Zum Ausgleich der Bäderverluste stehen (konzernweit) 29.145 € mehr als im Fall A zur Verfügung.

Alternative Holdingstruktur:

Alternativ zur Solbad GmbH könnte auch über eine Verwendung der Wohnbau GmbH als Holding nachgedacht werden. Allerdings müssten das Hallenbad und die Beteiligungen an den Netz-Gesellschaften nun dort eingebracht werden. Zudem wäre dann zwingend die Sparkasse vorher auszusahlen.

Zusammenfassung:

Eine steueroptimierte Holdingstruktur in der Stadt Melle ist möglich. Unter Verwendung des Hallenbades nebst Bau eines BHKW kann ein steuerlicher Querverbund der Bäderverluste mit Energiegewinnen hergestellt werden. Bereits vorhandene Verlustvträge und steuerliche Einlagekonten können dabei aber verloren gehen. Die Holdingstruktur muss nach Herstellung der Endstufe der sieben Jahre bestehen. Zur Vermeidung von Grunderwerbsteuer bei Immobilienbestand müssen Anteilsvereinigungen in einer Hand vermieden werden.

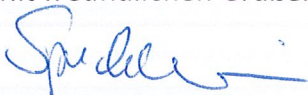
Wir weisen noch einmal deutlich darauf hin, dass der steuerliche Gewinn aus der Netz-Gesellschaft durch die Abschreibungen auf die Ergänzungsbilanz womöglich über einen längeren Zeitraum jährlich vollständig aufgezehrt wird oder sogar steuerliche Verluste entstehen können. Der Steuerspareffekt durch einen steuerlichen Querverbund kann daher ggf. erst zu einem späteren Zeitpunkt voll greifen.

Hinweis:

Steuerliche Konstruktionen zur Vermeidung der Besteuerung sollten zwingend durch einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft abgesichert werden. Dieser Antrag ist auch Seitens der Finanzverwaltung nicht kostenlos. Er wird nach Gegenstandswerten bemessen, die sich aus dem jeweiligen Sachverhalt ergeben.

Gerne stehen wir Ihnen für die weiteren Diskussionen auch mit der Politik zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Spreckelmeier', written in a cursive style.

Sven Spreckelmeier
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater