

Kurz und Knackig 2 Kommunales Steuerrecht

Kommunalseminar
28.04.2026

WP/StB Sven Spreckelmeier
INTECON GmbH

Disclaimer

- Kein Anspruch auf Vollständigkeit
- Keine konkrete Beratung
- Keine Haftungsübernahme

Themen

- Verdeckte Gewinnausschüttungen bei kommunalen Tochterunternehmen
- Ausgleich von Verlusten bei kommunalen Tochterunternehmen
- Auflösung eines gemeinnützigen Vereins und Übertrag auf die Kommune
- Übertragung von Betriebsvermögen zwischen zwei Betrieben gewerblicher Art
- Auflösung/Aufgabe eines Betriebes gewerblicher Art
- Gasnetz-Infrastruktur: KANU 2.0 – Rückbauverpflichtung?
- Abwasserentsorgung für andere Kommunen ab § 2b UStG umsatzsteuerpflichtig?
- Honorarkräfte und Sozialversicherung – neue Übergangsfrist

Verdeckte Gewinnausschüttungen bei kommunalen Tochterunternehmen

Eine **verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)** i.S.d. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG liegt vor, wenn eine GmbH (aka. BgA !!) ihrem Gesellschafter (hier: der Kommune) außerhalb offener Gewinnausschüttungen und ohne angemessene Gegenleistung einen Vorteil gewährt, den sie einem fremden Dritten unter gleichen Bedingungen nicht gewährt hätte ("Fremdvergleichsgrundsatz").

→ **verhinderte Vermögensmehrung**

→ **tatsächliche Vermögensminderung**

Die Rechtsprechung des BFH ist insoweit gefestigt ➡ im Grundsatz besteht wenig Spielraum

Verdeckte Gewinnausschüttungen bei kommunalen Tochterunternehmen

Typische Risiken:

- Leistungen ohne marktübliche Gegenleistung (“Scheinleistungen”)
 - Übernahme von Kosten/Verlusten der Kommune durch die GmbH („Dauerverluste“)
 - Spenden, Sponsoring oder Zuwendungen an Projekte der Kommune
 - Überlassung von Nutzungsrechten, Personal, Geräten oder Infrastruktur ohne oder bei zu niedrigem Entgelt
 - Zinslose/niedrig verzinsten Darlehen an die Kommune
 - Kauf-/Verkaufsverträge unter Verkehrswert bzw. mit nicht marktgerechten Preisen
- **Gerne auch hervorgerufen durch politische Beschlüsse auf Ebene der Kommune**
- (Hinweis: Betriebsprüfer lesen die Protokolle)**

Verdeckte Gewinnausschüttungen bei kommunalen Tochterunternehmen

Keine verdeckten Gewinnausschüttungen sind z.B.:

- Leistungen mit Verlusten werden an Dritte erbracht (Beihilfe-Risiko/Deminimis/DAWI muss ausgeschlossen werden)
- Spenden, Sponsoring oder Zuwendungen an Dritte (ohne Aufforderung/Beschluss des Rates)
- Überlassung von Nutzungsrechten, Personal, Geräten oder Infrastruktur ohne oder bei zu niedrigem Entgelt an Dritte, wenn der (ordentliche) Geschäftsführer nachweisen kann, dass er dadurch einen wirtschaftlichen Gegenwert (Achtung: umsatzsteuerlicher Tausch) erhält
- Marktüblich verzinsten Darlehen an die/von der Kommune (Zentrales Cash-Management)

Verdeckte Gewinnausschüttungen bei kommunalen Tochterunternehmen

Handlungsempfehlungen und Prozessmanagement:

- Detaillierte Fremdvergleichsanalyse für alle Leistungsbeziehungen
- Fortlaufende und nachvollziehbare Vertrags- und Preisdokumentation (IDW RS HFA 36, HGB)
- Qualifiziertes Controlling und Monitoring zwischen Stadt und GmbH
- Regelmäßige Überprüfung von Prozessen entsprechend aktueller Rechtsprechung (BFH, BMF, Anwendungserlass KStG)
- Steuerliche und aufsichtsrechtliche Risiken proaktiv erkennen und vermeiden
- Keine unüberlegten politischen Beschlüsse! Immer beide Seiten betrachten!

Ausgleich von Verlusten bei kommunalen Tochterunternehmen

Ausgangslage:

Die Stadt ist alleinige Gesellschafterin einer Tochter-GmbH. Die GmbH erbringt – im Rahmen eines förmlichen Betrauungsakts – Leistungen von allgemeinerwirtschaftlichem Interesse (Daseinsvorsorge) auch gegenüber Dritten. Die Leistungen sind dauerhaft nicht kostendeckend; es entsteht ein jährlicher Verlust von ca. 1 Mio. EUR. Eine städtische Verlustdeckung ist im Haushaltsplan systematisch vorgesehen. Nach Angaben liegt keine unzulässige staatliche Beihilfe vor (vereinbar mit Art. 107/108 AEUV).

Ausgleich von Verlusten bei kommunalen Tochterunternehmen

Grundsätzlich bestehen 3 Möglichkeiten auf Ebene der Tochter:

- Kapitalrücklagenzuführung
- Gesellschafterdarlehen
- Abdeckung der Verluste über die Gewinn- und Verlustrechnung
 - Mit Ergebnisabführungsvertrag (Voraussetzung: ein BgA ist Organmutter)
 - mit/ohne umsatzsteuerliche Organschaft
 - Ohne Ergebnisabführungsvertrag
 - mit/ohne umsatzsteuerliche Organschaft

Ausgleich von Verlusten bei kommunalen Tochterunternehmen

Variante 1: Kapitalrücklagenzuführung

- Beschluss der Gesellschafter sowie Annahme durch Geschäftsführer
- Einzahlung möglichst vor Beginn des Verlustjahres (= Wirtschaftsplan als Basis)
- Auffüllen des steuerlichen Einlagekontos (saubere Führung dokumentieren!)
- Kein Zufluss eines (umsatz-)steuerpflichtigen Ertrages (Gesellschafterleistung)
- Verlustvortrag bleibt unberührt
- Stärkung der Eigenkapitalbasis
- Keine Verrechnung in GuV = Ausweis eines Verlustes bleibt bestehen

Ausgleich von Verlusten bei kommunalen Tochterunternehmen

Variante 2: Gesellschafterdarlehen

- Die Stadt kann der GmbH ein Darlehen gewähren (ggf. auch „Gesellschafterstundung“, Patronatserklärung, Rangrücktritt). Hierbei ist auf fremdübliche Konditionen zu achten (Zins, Besicherung, Laufzeit). [NDS: siehe neue §§ 121a/122a NKomVG]
- Zinsen aus dem Darlehen stellen bei der GmbH Aufwand, bei der Stadt Ertrag dar. Die Darlehenstilgung bzw. -aufnahme ist steuerlich neutral.
- Gefahr, dass Zinsen vGA darstellen
- Keine Abdeckung der Verluste, sondern nur Sicherung der Liquidität
- Bei drohender Insolvenz: Darlehen gilt als eigenkapitalersetzend
- Grundsätzliche Frage: Wird je die Rückzahlung erfolgen? Bewertungsproblematiken bei der Stadt!

Ausgleich von Verlusten bei kommunalen Tochterunternehmen

Variante 3: Abdeckung der Verluste über die Gewinn- und Verlustrechnung

- Kein Aufbau eines steuerlichen Einlagekontos!
- Gefahr eines Leistungsaustauschs zwischen Kommune und Tochter (→ Umsatzsteuerliche Organschaft notwendig, damit keine USt anfällt)
- Mit Ergebnisabführungsvertrag:
 - Verluste laufen automatisch in einem BgA auf
 - Verlagerung von vGA -Problematiken weg von der GmbH hin zum BgA
- Ohne Ergebnisabführungsvertrag:
 - Zuordnung zu einem BgA möglich aber nicht zwingend
 - Immer Einzelbeschlüsse des Rates über Verlustabdeckung notwendig

Auflösung eines gemeinnützigen Vereins und Übertrag auf die Kommune

Ausgangslage:

Ein gemeinnütziger Verein soll aufgelöst werden. Das Vermögen ist satzungsgemäß an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (Stadt) zu übertragen. Die Stadt kann die bisher vom Verein ausgeübte Aufgabe übernehmen. Die Tätigkeit ist operativ und zwar umsatzsteuerbar, jedoch nach § 4 UStG umsatzsteuerbefreit. Die Einnahmen aus dieser Tätigkeit überschreiten 45.000 EUR/Jahr. Es besteht außerdem die Möglichkeit, dass diese Aufgabe auch von anderen freien Trägern, Vereinen und Unternehmen wahrgenommen werden kann.

Auflösung eines gemeinnützigen Vereins und Übertrag auf die Kommune

Rechtliche Bewertung:

- Für Tätigkeiten mit Einnahmen über der Bagatellgrenze (45.000 EUR), die auch Wettbewerber anbieten können, ist zwingend ein (ggf. gemeinnütziger) BgA einzurichten
- Die Führung im hoheitlichen Kernhaushalt ist nur bei echter hoheitlicher Aufgabe erlaubt
- Werden soziale, Bildungs-, Kultur- oder Sportleistungen (wie hier) angeboten und die Einnahmen sind relevant, gilt die Tätigkeit als BgA
- Ein gemeinnütziger BgA benötigt eine vorher beschlossene gemeinnützige Satzung

Auflösung eines gemeinnützigen Vereins und Übertrag auf die Kommune

Ergebnis:

- Die Stadt muss die Aufgabe als gemeinnützigen BgA führen, nicht im allgemeinen Kernhaushalt
- Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit (§§ 51 ff. AO) sind zu erfüllen

Handlungsempfehlungen:

- Organisatorisch, handels- und steuerrechtlich ist ein eigenständiger gemeinnütziger BgA zu schaffen und im Abschluss klar abzugrenzen
- Aufgabenverteilung/Satzung anpassen; Gemeinnützigkeit der Geschäftsführung nachweisen
- Eigene Buchführung und getrennte Erfassung von Einnahmen/Ausgaben
- Steuererklärungen unter Berücksichtigung der Steuerbefreiungsvorschriften abgeben
- **Risiken aus der Gemeinnützigkeit** identifizieren und Vorsorge betreiben!

Übertragung von Betriebsvermögen zwischen zwei Betrieben gewerblicher Art

Steuerliche Behandlung der Übertragung zwischen BgA:

- Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen BgA derselben KÖR (nicht gleichartig, keine technische/wirtschaftliche Verflechtung).
- Unentgeltliche Überführung = **steuerliche Entnahme** (abgebender BgA) und Einlage (aufnehmender BgA).
- **Entnahme = Realisierung stiller Reserven** (z.B. Buchwert 1 Mio. EUR, Entnahmewert 4 Mio. EUR → 3 Mio. EUR Reserven, die besteuert werden müssen).
- Verlustvorträge können bis zur **Mindestbesteuerung** genutzt werden; **Restverlust geht verloren**.
- Übertragbarkeit von Verlustvorträgen auf den aufnehmenden BgA ist ausgeschlossen.

Übertragung von Betriebsvermögen zwischen zwei Betrieben gewerblicher Art

BFH-Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung:

- Steuerneutrale Übertragungen (z.B. Einbringung, Verschmelzung) bei BgA in der Praxis meist **ausgeschlossen**
- Strikte BgA-Trennung aus fiskalischer Sicht notwendig = steuerliche **Nachteile** bei Umstrukturierung
- **Sorgfältige** Dokumentation & Darstellung im Abschluss und der Steuererklärung erforderlich
- Vor der Übertragung: Prüfung alternativer Gestaltungen und Nutzung der Verlustvorträge **maximieren**

Auflösung/Aufgabe eines Betriebes gewerblicher Art

Wie kann das passieren?

- Politische Beschlüsse (Umwidmung eines Gebäudes/Grundstücks, das zu einem BgA gehört)
- Verkauf der einen wesentlichen Betriebsgrundlage, aber das restliche Betriebsvermögen wird vergessen
- Einstellung des Betriebes und keine Wiederaufnahme (kein ruhender Betrieb)
- Gesetzliche Änderungen/behördliche Auflagen

Was muss passieren?

- Rechtzeitige steuerliche Planung
- Einarbeitung der steuerlichen Probleme in die Beschlussvorlagen
- Rechtzeitige (Jahre vorher) Sammlung von Verlusten und steuerlichem Einlagekonto

Auflösung/Aufgabe eines Betriebes gewerblicher Art

Ausgangslage:

Ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) einer Körperschaft des öffentlichen Rechts wird aufgelöst. Überführt in der Kernhaushalt werden Grundstücke, Gebäude und Beteiligungen in den hoheitlichen Bereich. Buchwerte: 1 Mio. EUR, Teilwerte (Entnahmewerte): 4 Mio. EUR, Stille Reserven: 3 Mio. EUR. Verlustvorträge aus Vorjahren: 2,3 Mio. EUR vorhanden.

Steuerliche Betrachtung:

- Durch die Überführung liegt eine steuerpflichtige Entnahme nach § 4 Abs. 1 S. 2, 3 EStG vor.
- Es entsteht ein steuerpflichtiger Entnahmegewinn in Höhe von 3 Mio. EUR.

Auflösung/Aufgabe eines Betriebes gewerblicher Art

Verlustverrechnung und steuerlicher Gewinn:

- Verlustvortrag bis 1 Mio. EUR im Entnahmehjahr zu 100% verrechenbar
- Darüber hinausgehende Gewinne (3 Mio. EUR – 1 Mio. EUR = 2 Mio. EUR):
 - Hierauf sind 60% der Verluste anrechenbar (60% von 2 Mio. EUR = 1,2 Mio. EUR)
- Insgesamt verrechenbarer Verlustvortrag: 1 Mio. EUR + 1,2 Mio. EUR = 2,2 Mio. EUR
- Verbleibender steuerpflichtiger Gewinn nach Verlustverrechnung: 3,0 Mio. EUR – 2,2 Mio. EUR = **0,8 Mio. EUR (= ca. 0,4 Mio. EUR Steuern!! KSt+GewSt+KESt)**
- Restliche offene Verlustvorträge verfallen im Regelfall
- Für Sonderfälle (z.B. Kettenübertragungen, Teilbetriebsaufgaben) ist eine gesonderte Prüfung erforderlich

Gasnetz-Infrastruktur: KANU 2.0 – Rückbauverpflichtung?

KANU 2.0-Beschluss der BNetzA (vom 08.11.2022, BK9-22/614):

- Kalkulatorisch zulässige komplette Abschreibung des Gasnetzes bis 2045
- eine zwingende Stilllegung der Erdgasinfrastruktur wird jedoch nicht angeordnet
- eine weitere Nutzung (ggf. für andere Energieträger – z. B. Wasserstoff) bleibt ausdrücklich möglich

Entsteht zusätzlich eine Rückbauverpflichtung für das Netz = Möglichkeit einer Rückstellung für den Rückbau?

Gasnetz-Infrastruktur: KANU 2.0 – Rückbauverpflichtung?

Für den Rückbau (z. B. Versorgungsanlagen, Netzinfrastruktur) ist handelsrechtlich auf die sog. „Außenverpflichtungstheorie“ bzw. die „Verpflichtungssituation“ zum Bilanzstichtag abzustellen.

Entscheidend ist also, ob

- zum Bilanzstichtag eine rechtliche oder zumindest faktische (wirtschaftliche) Verpflichtung zur Durchführung des Rückbaus besteht,
- die Inanspruchnahme ernsthaft zu erwarten ist,
- und diese Verpflichtung aus der Vergangenheit herrührt (Vergangenheitsbezug).

Gasnetz-Infrastruktur: KANU 2.0 – Rückbauverpflichtung?

Im vorliegenden Fall KANU 2.0:

- Es ist derzeit keine zwingende Betriebsstillegung oder Demontage bis 2045 angeordnet
 - Die Nutzung der Infrastruktur ist unter Umständen darüber hinaus für andere Energieträger möglich (z. B. Wasserstoff)
 - Eine rechtliche Verpflichtung (z. B. nach EnWG, behördlicher Bescheid, Nebenbestimmung, kommunale Satzung, Anpassung Netzpachtvertrag) zur Entfernung der Leitungen ist nicht sicher gegeben
- **Rückstellung für Rückbau ist problematisch; weitere gesetzliche Vorgaben sind abzuwarten**
- **Empfehlung: Noch keine Rückstellung für 2025/2026 bilden!**

Abwasserentsorgung für andere Kommunen ab § 2b UStG umsatzsteuerpflichtig?

Der Abwasser-Eigenbetrieb A reinigt die Abwässer seiner Stadt A = hoheitlich = nicht umsatzsteuerbar

Der Abwasser-Eigenbetrieb A reinigt auch einen Teil der Abwässer der Gemeinde B

- Die Reinigung von Abwässern der Gemeinde B kann auf öffentlich-rechtlicher Grundlage beruhen (öff.-rechtl. Vertrag) = nicht umsatzsteuerbar (§ 2b (3) Nr. 1 UStG); unabhängig von z.B. § 56 Abs. 1 Satz 3 Wasserhaushaltsgesetz da außerhalb des Wettbewerbs (vgl. hierzu BayLfSt v. 15.02.2023, Punkt 3; zu privaten Dritten besteht lediglich ein hypothetischer Wettbewerb; vgl. BVerwG 8 B 237/97)
- Die Reinigung von Abwässern der Gemeinde B auf privatrechtlicher Grundlage ist im Wettbewerb und steuerbar und steuerpflichtig.

Abwasserentsorgung für andere Kommunen ab § 2b UStG umsatzsteuerpflichtig?

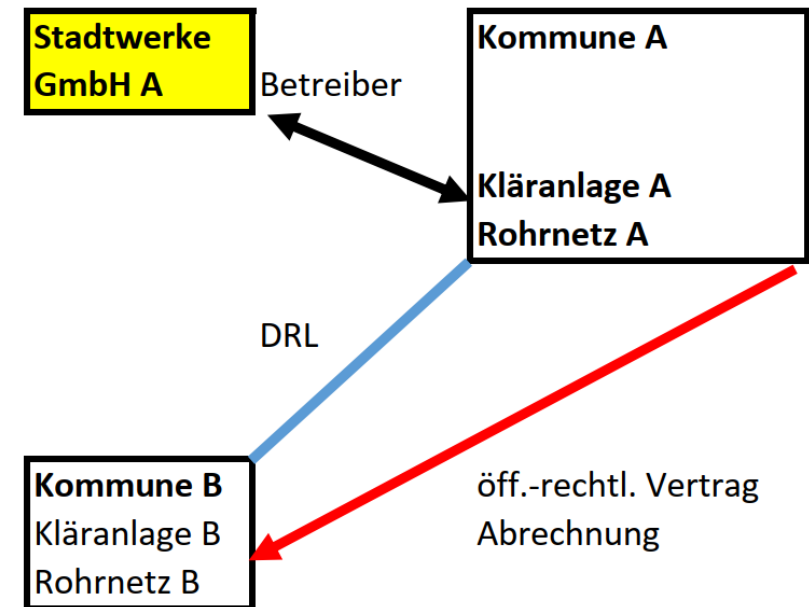
Das bedeutet aber auch:

- Liegen **privatrechtliche** Verträge mit einer Kapitalgesellschaft vor (Stadtwerke GmbH/AG z.B.), weil kein öffentlich-rechtlicher Vertrag geschlossen werden kann, liegt immer Wettbewerb und damit eine **Umsatzsteuerpflicht** vor.

Abwasserentsorgung für andere Kommunen ab § 2b UStG umsatzsteuerpflichtig?

Mögliche Lösung:

- Stadtwerke betreibt lediglich namens und im Auftrage der Kommune A den Abwasserbetrieb
 - Abrechnung mit Kommune B erfolgt ausschließlich durch Kommune A
- nicht umsatzsteuerbar zwischen Kommune A und B



Honorarkräfte und Sozialversicherung – neue Übergangsfrist

**Die Übergangsregelung des § 127 SGB IV wurde bis zum 31. Dezember 2027 verlängert.
(Beschluss HH-Ausschuss 04.03.3036; Bundestag 05.03.2026)**

Bis dahin sind Bildungsanbieter und selbstständige Lehrkräfte vor Beitragsnachforderungen durch die Sozialversicherung geschützt, sofern die gesetzlichen Voraussetzungen weiterhin erfüllt werden. Ab dem 1. Januar 2028 drohen rückwirkende Nachforderungen und Statusfeststellungsverfahren, falls die Beschäftigungsmodelle nicht angepasst wurden.

Trifft Musikschulen und Volkshochschulen!

Honorarkräfte und Sozialversicherung – neue Übergangsfrist

Empfehlungen und Herausforderungen bis 31.12.2027:

- Verlängerung bietet Chance zur Anpassung, keine Entlastung.
- Beschäftigungsverhältnisse rechtzeitig prüfen (**Scheinselbstständigkeit**).
- **Statusfeststellungsverfahren** können nur die Betroffenen beantragen!
- Alternative Strukturen entwickeln: **sozialversicherungspflichtige Anstellungen** oder neue Vertragsformen.
- Transparente Kommunikation mit Lehrkräften, Eltern und Schülern.
- Nicht auf weitere gesetzliche Verlängerungen hoffen – proaktiver Wandel nötig.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Fragen gerne an:

s.spreckelmeier@intecon.de

**INTECON GmbH
Parkstraße 40
49080 Osnabrück
0541/18193-0**