



Energie. Wasser. Leben.



VERBAND KOMMUNALER
UNTERNEHMEN e.V.



Die Verkehrs-
unternehmen

BDEW Bundesverband
der Energie- und
Wasserwirtschaft e. V.
Reinhardtstraße 32
10117 Berlin

Verband kommunaler
Unternehmen e.V.
Invalidenstraße 91
10115 Berlin

Verband Deutscher Verkehrsun-
ternehmen e. V. (VDV)
Kamekestraße 37 – 39
50672 Köln

Deutscher Bundestag

Finanzausschuss

Platz der Republik 1

11011 Berlin

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Berlin, den 10.10.2018

Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2018 – Änderung des § 14 KStG

Sehr geehrte Abgeordnete,

der Verband kommunaler Unternehmen (VKU), der Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW) und der Verband Deutscher Verkehrsunternehmen (VDV) nehmen nachfolgend Stellung zum „Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (Stand: 24.09.2018). Unsere Ausführungen beziehen sich ausschließlich auf Artikel 6 des Gesetzentwurfs, der eine Ergänzung des § 14 KStG vorsieht. Demnach soll nach § 14 Absatz 1 folgender Absatz 2 eingefügt werden:

„(2) Der ganze Gewinn gilt auch dann als abgeführt im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn über den mindestens zugesicherten Betrag im Sinne des § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehende Ausgleichszahlungen vereinbart und geleistet werden. Dies gilt nur, wenn die Ausgleichszahlungen insgesamt den dem Anteil am gezeichneten Kapital entsprechenden Gewinnanteil des Wirtschaftsjahres nicht überschreiten, der ohne Gewinnabführungsvertrag hätte geleistet werden können. Der über den Mindestbetrag nach § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehende Betrag muss nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein.“

Zudem ist eine Anwendungsregelung vorgesehen:

§ 34 soll wie folgt geändert werden:

„(6b) § 14 Absatz 2 in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2017 anzuwenden.“

Die geplante Änderung des § 14 KStG ist als Reaktion auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu verstehen. Dieser hatte entschieden, dass die Vereinbarung variabler Ausgleichszahlungen in Ergebnisabführungsverträgen, die sich am Ergebnis der Organgesellschaft bemessen, der Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft entgegen steht. Damit wäre die Ergebnisverrechnung in vielen kommunalen Querverbänden in ihrer bisherigen Form nicht mehr möglich.

Aus diesem Grund begrüßen wir sehr, dass mit der geplanten Änderung des § 14 KStG die bisherige Verwaltungspraxis nunmehr gesetzlich weitgehend abgesichert und damit das im Koalitionsvertrag enthaltene politische Bekenntnis zum steuerlichen Querverbund auch praktisch umgesetzt werden soll. Dennoch erlauben wir uns, zu dem vorliegenden Entwurf einige wichtige Anmerkungen zu machen und bitten um deren Berücksichtigung.

1. Begrenzung der Ausgleichszahlung auf die Beteiligungsquote

Gem. § 14 Abs. 2 Satz 2 KStG-E dürfen die feste und die variable Ausgleichszahlung insgesamt den Betrag nicht überschreiten, der auf den Minderheitsgesellschafter entsprechend seiner Beteiligungsquote ohne Ergebnisabführungsvertrag entfallen würde. Bislang hat die Finanzverwaltung jedoch akzeptiert, dass der Minderheitsgesellschafter in wirtschaftlich begründeten Fällen eine Ausgleichszahlung erhalten kann, die über seinem quotalen Anteil am Ergebnis der Organgesellschaft orientiert. Als typisches Beispiel können hier die Fälle genannt werden, in denen die Organgesellschaft neben einer profitablen Energieversorgungssparte auch noch eine defizitäre Bädersparte aufweist.

In diesen Fällen hat der Minderheitsgesellschafter ein berechtigtes Interesse daran, dass sich seine Ausgleichszahlung nicht am Gesamtergebnis der Organgesellschaft, sondern am Ergebnis der Energieversorgungssparte orientiert. Es wäre dem Minderheitsgesellschafter wirtschaftlich nicht zumutbar, wenn er verpflichtet wäre, die Verluste aus dem Bäderbetrieb teilweise mitzutragen. Würde der private Minderheitsgesellschafter in diesen Fällen einen Teil des Verlustes aus dem Bäderbetrieb wirtschaftlich tragen, hätte dies zudem zur Folge, dass die Voraussetzungen des § 8 Abs. 7 KStG nicht erfüllt wären. Die Verluste aus dem Bäderbetrieb sind nur dann als privilegiertes Dauerverlustgeschäft anzusehen, wenn allein die kommunale Seite die Verluste trägt. Trägt also ein privater Minderheitsgesellschafter diese Verluste teilweise mit, hätte dies zur Folge, dass der Verlust aus dem Bäderbetrieb – jedenfalls teilweise - als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln ist.

Mit Blick auf diese Problematik hat der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf vom 21.09.2018 eine Ergänzung des § 14 Abs. 2 KStG-E gefordert. Mit dieser Ergänzung sollen die sogenannten „Tracking-Stock-Modelle“, wie etwa der oben genannte Beispielfall, in den Anwendungsbereich des § 14 Abs. 2 KStG-E aufgenommen werden. Dies begrüßen wir. Anders als vom Bundesrat vorgeschlagen, sollte jedoch aus unserer Sicht eine Regelung verfolgt werden, die nicht nur Unternehmen der öffentlichen Hand die Möglichkeit gibt, Tracking-Stock-Modelle in einer Organschaft umzusetzen. Vielmehr sollte in allen Fällen unabhängig vom Gesellschafterhintergrund, in denen hinreichende, wirtschaftliche Gründe für eine von der Beteiligungsquote abweichende Ergebnisverteilung nachgewiesen werden, eine Tracking-Stock-Gestaltung möglich sein.

2. Rückwirkung und „Kaufmannstest“

Bleibt es entgegen unseren Anmerkungen zu 1. bei der derzeitigen Grundausrichtung der Regelung, wonach die Ausgleichszahlung an den Minderheitsgesellschafter den Betrag nicht übersteigen darf,

der sich aus der quotalen Beteiligung ergibt, ergeben sich aus unserer Sicht zwei weitere Probleme mit dem derzeitigen Wortlaut des Gesetzentwurfs. Dies betrifft zum einen die Rückwirkung, die bislang für 14 Abs. 2 KStG-E angeordnet werden soll. Zum anderen ist unklar, was Gegenstand des sogenannten „Kaufmannstests“ sein soll, wenn es bei der Begrenzung der Ausgleichzahlung auf den quotalen Anteil des Minderheitsgesellschafters am Ergebnis der Organgesellschaft bleibt.

2.1 Rückwirkung

§ 34 Abs. 6b KStG-E sieht für § 14 Abs. 2 KStG-E eine Rückwirkung vor. In der Gesetzesbegründung wird hierzu u.a. ausgeführt, dass es sich hier um eine begünstigende Rückwirkung handele, die somit der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zufolge zulässig sei. Wie unter 1. ausgeführt, hätte die Regelung aber zu Folge, dass viele bislang von der Finanzverwaltung anerkannte Organschaften nicht in den Anwendungsbereich des § 14 Abs. 2 KStG-E fallen. Gegenüber der bisherigen Verwaltungspraxis führt die Regelung also zu einer Verschärfung. Bleibt es hier bei der Rückwirkung des § 14 Abs. 2 KStG-E droht in einer ganzen Reihe kommunaler Konzerne der Wegfall des steuerlichen Querverbundes auch in bereits abgelaufenen Wirtschaftsjahren. Dies muss aus unserer Sicht unbedingt verhindert werden. Vielmehr muss den betroffenen Konzernen hier eine hinreichende Übergangsregelung gewährt werden, um notwendige Umgestaltungsmaßnahmen umsetzen zu können.

2.2 Kaufmannstest

Bleibt es bei der oben genannten Grundausrichtung der Regelung, wonach die Ausgleichzahlung in keinem Fall den Betrag übersteigen darf, der auf den Minderheitsgesellschafter entsprechend seiner Beteiligungsquote entfallen würde, droht die Regelung in ihrer jetzigen Form ins Leere zu laufen. § 14 Abs. 2 S. 3 KStG-E schreibt vor, dass eine Gestaltung, die ja im Ergebnis sicherstellen soll, dass der Minderheitsgesellschafter entsprechend seiner Beteiligungsquote am Gewinn seiner Beteiligung partizipiert, nur dann anerkannt wird, wenn dies nach „vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet“ ist („Kaufmannstest“).

Damit soll einer Antwort der Bundesregierung auf eine kleine Anfrage der FDP-Fraktion im Bundestag (BT-Drucksache 19/4338) zufolge vermieden werden, dass die Möglichkeit der Vereinbarung variabler Ausgleichzahlungen allein steuerlich motiviert ist. In keinem der uns bekannten Sachverhalte ist die Vereinbarung einer zusätzlichen variablen Komponente der Ausgleichzahlung jedoch steuerlich motiviert. Grund für diese Gestaltung ist vielmehr, dass der Minderheitsgesellschafter dem Abschluss eines Ergebnisabführungsvertrages kaum zustimmen würde, wenn dieser für ihn wirtschaftlich nachteilige Folgen hätte.

Die Vereinbarung von variablen Ausgleichzahlungen ist also nicht steuerlich motiviert, sondern erfolgt allein im wirtschaftlichen Interesse des Minderheitsgesellschafters. Da diese Motivation aber in allen uns bekannten Sachverhalten vorliegt, kann die Anordnung eines Kaufmannstest u.U. so interpretiert werden, dass die Vereinbarung einer variablen Ausgleichzahlung nur dann möglich ist, wenn über diese Beweggründe hinaus wirtschaftliche Gründe für diese Gestaltung vorliegen müssen. Zumindest muss befürchtet werden, dass dies der Bundesfinanzhof, dessen Rechtsprechung zur ertragsteuerlichen Organschaft als grundsätzlich restriktiv angesehen werden kann, so sehen könnte.

Aus diesem Grund sollte das Erfordernis des Kaufmannstests gestrichen werden; jedenfalls dann, wenn es dabei bleibt, dass eine Ausgleichszahlung höchstens in Höhe der quotalen Beteiligung geleistet werden darf. Für den Fall, dass der Kaufmannstest insbesondere in den Fällen Anwendung finden soll, in denen es sich beim Mehrheitsgesellschafter und dem Minderheitsgesellschafter um nahestehende Personen handelt, sollte dies unbedingt in geeigneter Form klargestellt werden.

3. Vorschlag für Gesetzeswortlaut

Nach alledem schlagen wir folgenden Gesetzeswortlaut vor:

„(2) ¹Der ganze Gewinn gilt auch dann als abgeführt im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn über den mindestens zugesicherten Betrag im Sinne des § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehende Ausgleichszahlungen vereinbart und geleistet werden. ²Die über den Mindestbetrag nach § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehenden Ausgleichszahlungen dürfen nicht dazu führen, dass die Ausgleichszahlungen insgesamt den dem Anteil am Grundkapital entsprechenden Gewinnanteil des Wirtschaftsjahres überschreiten, der ohne Gewinnabführungsvertrag zugeflossen wäre. ³Das gilt nicht, wenn der über den Mindestbetrag nach § 304 Absatz 2 Satz 1 des Aktiengesetzes hinausgehende Betrag nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.“

Sollte keine Bereitschaft bestehen, eine Regelung aufzunehmen, die in Ausnahmefällen eine über den quotalen Gewinnanteil hinausgehende Ausgleichszahlung zulässt, so müsste der dritte Satz ersatzlos gestrichen werden.

Einen konkreten Vorschlag für die Formulierung der Regelung über die zeitliche Anwendung des § 14 Abs. 2 KStG-E möchten wir nicht unterbreiten. Wichtig wäre es – wie oben ausgeführt - dass Konzerne, bei denen nach bisheriger Verwaltungspraxis eine Organschaft anerkannt war, diese nun nicht nachträglich in allen noch offenen Wirtschaftsjahren aberkannt wird. Vielmehr müsste diesen Konzernen ein sachgerechter Übergangszeitraum (z.B. bis Ende 2021) für notwendige Umstrukturierungen gewährt werden.

Für Rückfragen stehen Ihnen für den BDEW Frau Dr. Utescher-Dabitz (Fon: 030/300199-1664, E-Mail: anja.utescher-dabitz@bdew.de), für den VDV Frau Maring (Fon: 0221/57979-112, E-Mail: maring@vdv.de) und für den VKU Herr Meyer (Fon: 030/58580-138, E-Mail: meyer@vku.de) gerne zur Verfügung.

Stefan Kapferer
Vorsitzender der Hauptgeschäftsführung
BDEW Bundesverband der Energie-
und Wasserwirtschaft e.V.

Katherina Reiche
Hauptgeschäftsführerin
Verband kommunaler
Unternehmen e.V. (VKU)

Oliver Wolff
Hauptgeschäftsführer
Verband Deutscher Verkehrs-
unternehmen e. V. (VDV)